

Marja Marin

TALOUSARVIO KUNNAN STRATEGIAN TOTEUTTAJANA JA
TIETOLÄHTEENÄ

Opinnäytetyö
Kajaanin ammattikorkeakoulu
Yhteiskuntatieteiden, liiketalouden ja hallinnon ala
Liiketalouden koulutusohjelma
Syksy 2013



| | |
|--|---|
| Koulutusala Yhteiskuntatieteiden, liiketalouden ja hallinnon ala | Koulutusohjelma Liiketalouden koulutusohjelma |
| Tekijä(t) Marja Marin | |
| Työn nimi Talousarvio kunnan strategian toteuttajan ja tietolähteenä | |
| Vaihtoehtoiset ammattiopinnot Esimies- ja turvallisuusopinnot | Ohjaaja(t) Raija Jormakka Toimeksiantaja Iisalmen kaupungin sivistyspalvelukeskus |
| Aika Syksy 2013 | Sivumäärä ja liitteet 69 |
| <p>Tämän opinnäytetyön tavoitteena oli saada uusia kehittämisideoita Iisalmen kaupungin talousarvioprosessiin ja sen tuotokseen, talousarvioon. Samalla selvitettiin, miten kunnissa talousarvioprosessi ja strategioiden toimeenpano on saatu yhdistettyä, millaisia kuntien talousarviot ovat rakenteeltaan ja sisällöltään sekä kuinka hyvin niiden pohjalta tehtävästä raportoinnista saadaan suoraan tietoa erilaisiin tietotarpeisiin. Talousarvioiden tietosisällön osalta vertailu keskittyi sivistystoimeen.</p> <p>Opinnäytetyön teoriaosuudessa on tarkasteltu talousarvion laadintaan liittyvää lainsäädäntöä ja ohjeistuksia, talousarvioprosessia, strategista johtamista, talousarvion ja -suunnitelman tehtävää ja laadintaperiaatteita, talouden ja strategioiden yhdistämistä sekä talousarvion tietosisältöä. Teoriaosuuteen on pyritty kokoamaan olennainen tieto talousarvion laadintaan vaikuttavista asioista.</p> <p>Opinnäytetyön empiirinen osuus on toteutettu tutkimalla vertailuun valittujen kaupunkien ja kuntien talousarvion- ja suunnitelman laadintaprosesseja, sisältöä, niiden tuottamaa tietoa sivistystoimen osalta, niiden toteutumisen raportointia sekä strategioiden toteutumista talousarvioissa ja -suunnitelmissa. Tieto on koottu www-sivuilta löytyvistä pöytäkirjoista ja niiden liitteistä sekä talouteen ja strategioihin liittyviltä sivuilta. Tietojen tarkentamiseksi osaan vertailukunnista on lähetetty sähköpostitse kysymyksiä.</p> <p>Iisalmen kaupungin osalta opinnäytetyössä on tarkasteltu talousarvion laadintaprosessia, rakennetta, tavoitteita ja tunnuslukuja sekä strategiaprosessia. Vertailussa saadut kehittämisideat liittyvä lähinnä talousarvioprosessiin. Strategian näkökulmasta talousarvioprosessin tulisi alkaa strategian tarkastamisella, jonka yhteydessä käsiteltäisiin myös talouskysymyksiä. Yhdistetty talousarvio- ja strategiaprosessi pitäisi myös aloittaa aikaisemmin kuin nykyinen talousarvioprosessi.</p> | |
| Kieli | suomi |
| Asiasanat | talousarvio, strategia |
| Säilytyspaikka | <input type="checkbox"/> Verkkokirjasto Theseus <input type="checkbox"/> Kajaanin ammattikorkeakoulun kirjasto |

| | |
|---|---|
| School Business | Degree Programme Business Administration |
| Author(s) Marja Marin | |
| Title Budget as Strategy Implementation Tool and Source of Information | |
| Optional Professional Studies Managing and safety training | Instructor(s) Raija Jormakka |
| | Commissioned by The city of Iisalmi, The Service Center of Education and Culture |
| Date Autumn 2013 | Total Number of Pages and Appendices 69 |
| <p>The purpose of this thesis was to get new ideas for developing the process of budgeting as well as its result, the budget assessment, of the city of Iisalmi. At the same time, it was clarified how the process of budgeting and the implementation of its strategies have been combined, what the budgets are like in structure and in content, and how well the reports based on these evaluations meet the necessities of different information requirements.</p> <p>The theory section of this thesis focuses on the legislation and guidelines concerning the composition of the budget, the process of budgeting, strategic leadership, the function and the drafting principles of the budget and its assessment, the combination of economy and strategies as well as the information content of the budget. All the necessary information concerning budgeting was gathered into the theory section.</p> <p>The empiric section of this thesis was conducted by studying the processes, contents and assessments of budgeting in selected cities and municipalities, information they have provided for the Education Department, and finally the reporting of the results as well as the implementation of the strategies in the budgets and the budget assessments. The information was gathered from the minutes and their appendices available on the internet as well as websites concerning economy and strategies. For more detailed information, a questionnaire was sent to selected municipalities via e-mail.</p> <p>In this thesis the section concerning the city of Iisalmi consists of a study on the composition, structure, objectives and statistics of the budget, as well as the strategy process. The ideas obtained by studying are connected to the process of budgeting. From the point of view strategy the process of budgeting should begin with the focus on the strategy in connection of which the economical questions should be discussed as well. The combined budget and strategy process should also start earlier than the present process of budgeting.</p> | |
| Language of Thesis Finnish | |
| Keywords | Budget, strategy |
| Deposited at | <input type="checkbox"/> Electronic library Theseus <input type="checkbox"/> Library of Kajaani University of Applied Sciences |

SISÄLLYS

| | |
|--|----|
| 1 JOHDANTO | 1 |
| 2 KUNNAN TALOUSARVIO JA -SUUNNITELMA | 3 |
| 2.1 Talousarvion ja -suunnitelman laadintaan liittyvä lainsäädäntö ja ohjeistukset | 4 |
| 2.2 Strategia ja talousarvio | 5 |
| 2.2.1 Strateginen johtaminen kuntaorganisaatiossa | 5 |
| 2.2.2 Talousarvioprosessi | 9 |
| 2.2.3 Talous strategiaprosessin eri vaiheissa | 12 |
| 2.3 Talousarvion ja -suunnitelman tehtävät ja laadintaperiaatteet | 14 |
| 2.3.1 Talousarvion ja -suunnittelun laadintaperiaatteet | 15 |
| 2.3.2 Tavoitteiden asettaminen | 16 |
| 2.4 Talousarvion ja -suunnitelman rakenne ja sisältö | 21 |
| 2.5 Talousarvion ja -suunnitelman tuottama tieto | 23 |
| 2.5.1 Raportointi | 24 |
| 2.5.2 Tunnusluvut kunnan talouden kuvaajana | 26 |
| 2.5.3 Tilastointi | 29 |
| 2.5.4 Valtionosuusjärjestelmän tarvitsema tieto | 30 |
| 3 VERTAILUKUNTIEN TALOUSARVIOT JA -SUUNNITELMAT, STRATEGIAT SEKÄ NIIDEN LAADINTAPROSESSIT | 33 |
| 3.1 Talousarvion ja -suunnitelman laadintaprosessit | 34 |
| 3.2 Talousarvioiden ja -suunnitelmien sisältö | 39 |
| 3.3 Strategiat osana talousarviota ja -suunnitelmaa | 40 |
| 3.4 Talousarvion ja -suunnitelman tuottama tieto sivistystoimen osalta | 42 |
| 3.5 Talousarvion ja -suunnitelman toteutumisen seuranta | 46 |
| 4 IISALMEN KAUPUNGIN STRATEGIAPROSESSI, TALOUSARVION JA - SUUNNITELMAN LAADINTA JA RAKENNE SEKÄ KEHITTÄMISIDEAT | 47 |
| 4.1 Talousarvion ja -suunnitelman laadintaprosessi | 48 |
| 4.2 Strategiaprosessi | 52 |
| 4.3 Talousarvion rakenne | 54 |
| 4.4 Tavoitteet ja tunnusluvut | 56 |
| 4.5 Raportointi | 62 |
| 4.6 Kehittämisideat | 63 |

5 POHDINTA

67

LÄHTEET

70

1 JOHDANTO

Iisalmen kaupungin talousarvion laadintaprosessi on ollut käytössä vuodesta 2008 alkaen, jolloin edellisen kerran on otettu käyttöön uudet taloushallinnon ohjelmistot. Laadintaprosessissa on noudatettu samaa kaavaa niin ajallisesti kuin sisällöllisesti vuoteen 2012 saakka, jolloin prosessiin tehtiin pieniä muutoksia.

Talousarvion laadintaprosessin muuttamiselle antoi alkusysäyksen vuoden 2012 talousarvion hyväksymisen yhteydessä erään kaupunginvaltuutetun tekemä seuraava ponsi:

PONSI/KV 19.12.2011: Iisalmen kaupungin tulee selvittää, olisiko talousarvion suunnittelussa syytä ottaa käyttöön uusia menettelytapoja mm. entisen palvelukeskuksittain samansuuruisen raamiprosentin suhteen.

Edellä oleva ponsi liittyy enemmän talousarvion sisältöön, mutta se sai viranhaltijat miettimään muutoinkin talousarvioprosessin toimivuutta. Myös se, että taloushallinnon ohjelmista otettiin käyttöön uudet versiot, antoi mahdollisuuden tarkastella talousarvioprosessin uudistamista.

Mitä puutteita ja muutettavaa sitten löytyy nykyisestä talousarvioprosessista? Nykyisin talousarvion laadinta on lähtenyt edellisen vuoden tilinpäätöksen ja kuluvan vuoden talousarvion pohjalta eli ns. kehysbudjetointina. Budjetointimenetelmä on ollut autoritaarinen eli kaupunginhallitus on antanut kaupunginkamreerin ja kaupunginjohtajan tekemän esityksen pohjalta raamin. Kaupunginvaltuuston hyväksymä strategia ei ole juurikaan näkynyt raamia annettaessa.

Toinen autoritaarisen budjetoinnin tuoma ongelma on ollut se, että palveluyksiköiden esityksiä talousarvioon ei ole voitu tässä prosessissa tarpeeksi hyödyntää. Koulujen johtokunnat käsittelevät koulujen talousarvioehdotukset vasta elokuussa, kun raami annetaan jo heinäkuussa. Lisäksi lautakuntien hyväksymää talousarvioehdotusta on voitu muuttaa ennen kaupunginhallituksen käsittelyä keskushallinnon viranhaltijoiden eli kaupunginjohtajan ja kamreerin toimesta.

Talousarvioprosessin todettiin olevan ajallisesti liian pitkä. Talousarvio ja suunnitelmavuodet on tehty erillisinä ja ne ovat vaatineet erilliset käsittelyt, mikä on lisännyt valmistelutyötä. Budjetin seuranta on päästy toteuttamaan vasta maaliskuun alusta, koska käyttösuunnitelmat on hyväksytty lautakunnissa vasta helmikuussa. Prosessin tiivistäminen oli siis tarpeen.

Iisalmen kaupunginvaltuusto hyväksyi 21.12.2009 kaupunkistrategian vuoteen 2020 ”Eläminen laatu ja sujuvuus”. Strategiaan liittyvä vuosia 2010–2014 koskeva toimenpideohjelma hyväksyttiin samalla ohjeellisena. (<http://ktweb.iisalmi.fi/Esityslistat> ja pöytäkirjat.)

Kaupunkistrategia uusitaan valtuustokausittain eli nykyisen strategian kokonaistarkistus tehdään tänä vuonna. Toimenpideohjelman tarkistus tapahtuu vuosittain talousarviovalmistelun osana. Talous- ja toimintasuunnitelmiin sisällytetään strategiset tavoitteet ja toimenpiteet. Strategian ja toimenpideohjelman seuranta ja arviointi tapahtuu osana muuta seurantajärjestelmää. Palvelukeskusten kehittämisstrategioiden ja -ohjelmien laadinta ja tarkistaminen tapahtuu kokonaistrategian pohjalta.

Vaikka strategiaan sisältyvän toimenpideohjelman tarkistus tapahtuu vuosittain talousarvion valmistelun osana, jää tulevien vuosien suunnittelu nykyisessä talousarvioprosessissa vähemmälle huomiolle. Sekä viranhaltijat että päättäjät keskittyvät pääsääntöisesti tulevan vuoden talousarvioon ja siinä yhteydessä päätettäviin toimenpiteisiin.

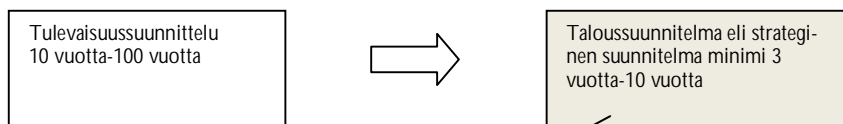
Opinnäytetyön tavoitteena on saada uusia kehittämisideoita Iisalmen kaupungin talousarvioprosessiin ja sen tuotokseen, talousarvioon. Tämä tapahtuu vertailemalla muitten kuntien talousarvioprosesseja ja talousarvioita. Samalla on tarkoitus selvittää, miten kunnissa talousarvioprosessi ja strategioiden toimeenpano on saatu yhdistettyä, millaisia kuntien talousarviot ovat rakenteeltaan ja sisällöltään ja kuinka hyvin niiden pohjalta tehtävästä raportoinnista saadaan suoraan tietoa erilaisiin tietotarpeisiin. Talousarvioiden tietosisällön osalta vertailu keskittyy sivistystoimeen.

2 KUNNAN TALOUSARVIO JA -SUUNNITELMA

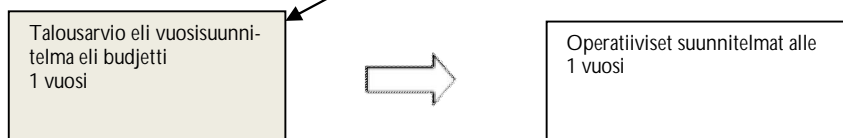
Kuntalain sisältö vaikuttaa kunnan suunnittelujärjestelmään. Lain mukaan (Kuntalaki 65 §) valtuuston on vuoden loppuun mennessä hyväksyttävä kunnalle seuraavaksi kalenterivuodeksi talousarvio eli operatiivista toimintaa tukeva budjetti. Sen hyväksymisen yhteydessä valtuuston on hyväksyttävä kolmeksi tai useammaksi vuodeksi myös taloussuunnitelma, eli strategista tai taktista johtamista tukeva suunnitelma. Näiden lisäksi kunnalla on hyvä olla myös ns. tulevaisuussuunnitelma, jota tarvitaan yhteiskunnan järjestelmällisen työn tukemiseen. (Lauslahti 2003, 212.)

Lauslahden mukaan kunnan suunnittelujärjestelmän aloituspiste on tulevaisuussuunnitelma, jonka pohjalta tehdään taloussuunnitelma ja talousarvio. Hän on kuvannut kunnan suunnittelujärjestelmää seuraavasti (Kuvio 1):

STRATEGINEN JOHTAMINEN



OPERATIIVINEN JOHTAMINEN



Kuvio 1. Kunnan suunnittelujärjestelmä. (Lauslahti 2003, 213.)

Suunnittelujärjestelmän tuottama tieto on sekä sanallista että numeerista. Ensin asetetaan tavoitteet ja toimintasuunnitelma, joka on sanallinen kertomus kunnan toimenpiteistä ja niihin liittyvistä taustoista. Toimintasuunnitelma konkretisoidaan luvuiksi tavoitelaskelmassa. Harmaalla pohjalla näkyvät ovat kuntalaissa määritellyt suunnittelujärjestelmän osat. (Lauslahti 2003, 213.)

Tietoa suunnitelmia varten kerää talousosasto sekä kunnan omista että ulkopuolisista tietolähteistä. Tiedot ovat kuntaan ja sen lähiympäristöön liittyviä laadullisia ja määrällisiä asioita, kuten henkilökunnan määrä ja rakenne, palveluvalikoimat ja niissä tapahtuvat käyttömuutokset, taloudellisuus ja vaikuttavuusmuutokset sekä väestön ikä- ja elinkeinorakenteen muutokset. Ulkopuoliset tiedot, jotka vaikuttavat kuntaan, ovat muun muassa valtiontalouden tila, bruttokansantuotteen kehitys, palkkoja koskevat korotuspaineet, sosiaaliturvamaksujen muutokset, korkotason kehitys ja inflaatio. Taloudellisesti tärkeitä tietoja ovat verotuksen muutokset ja valtionosuuden jakaminen. (Lauslahti 2003, 216.)

2.1 Talousarvion ja -suunnitelman laadintaan liittyvä lainsäädäntö ja ohjeistukset

Kunnan ja kuntayhtymän talousarviota ja -suunnitelmaa koskevat säännökset on koottu kuntalain (365/95) 13 ja 65 pykälisiin. Kirjanpitolain (1336/97) ja -asetuksen (1339/97) säännökset talousarviosta koskevat samalla tavoin kuntaa kuin muitakin kirjanpitovelvollisia.

Kuntalain 13 pykälän mukaan valtuusto vastaa kunnan toiminnasta ja taloudesta. Valtuuston tulee päättää kunnan ja kuntakonsernin toiminnan ja talouden keskeisistä tavoitteista sekä päättää talouden, rahoituksen ja sijoitustoiminnan perusteista ja hyväksyä talousarvio. Talousarvion ja -suunnitelman valmistelusta, rakenteesta ja sisällöstä sekä sen hyväksymisestä, muuttamisesta ja sitovuudesta säädetään kuntalain 65 pykälässä. Valtuuston on vuoden loppuun mennessä hyväksyttävä kunnalle seuraavaksi vuodeksi talousarvio. Sen hyväksymisen yhteydessä valtuuston on hyväksyttävä myös taloussuunnitelma kolmeksi tai useammaksi vuodeksi. (Myllyntaus 2011, 7)

Suomen Kuntaliitto on julkaissut vuonna 2011 suosituksen Kunnan ja kuntayhtymän talousarvio ja -suunnitelma. Suositus on päivitetty vastamaan kuntalain nykyhetken taloussuunnittelun sisältöä sekä ajankohtaisia kehitystrendejä kuntien palvelutuotannon organisoinnissa. Muita talousarvion laadintaa koskevia säännöksiä ja ohjeita ovat valtuuston hyväksymä hallintosääntö (KuntaL 50.1 § 14 k), kunnan strategiat ja kunnanhallituksen vuosittain antamat talousarvion ja -suunnitelman laadintaohjeet, jossa määritellään tarkemmin vuosittaiset oh-

jeet. Itse talousarvioprosessiin vaikuttavia säännöksiä ovat kuntalain 65 pykälä (aika) ja laadintaohjeet (tarkempi ajoitus).

2.2 Strategia ja talousarvio

Talousarvio on kunnan tai kuntayhtymän varainhoitoa koskeva suunnitelma, jonka kunnan tai kuntayhtymän valtuusto hyväksyy talousarviovuodelle ennen edellisen vuoden loppua. Se jakaantuu käyttötalous-, investointi-, tuloslaskelma- ja rahoitusosiin. (Myllyntaus 2011, 7.)

Talousarvio eli budjetti on myös kunnan strategioiden taktinen toteutusväline ja valtuuston vastuulla oleva talouden ohjaus- ja johtamisväline, joka sisältää myös tavoitteet. Sen tarkoituksena on kuvata strategioiden toteutumista yhdellä tilikaudella. Talousarviossa määritellään kunnan kustannusten määräytyminen kunnan toiminnan supistamisien, laajentamisien tai kohdentamisien kautta. Se on kunnan johtamisen sydän. (Laustalahti 2003, 233.)

Strategia on valinta keinoista saavuttaa kunnan asettamat tavoitteet. Strategiat voivat kohdistua kunnan palveluihin ja toimintoihin, kuntalaisiin ja myös markkinoihin, tapaan toimia, kunnan organisaatioon ja rakenteeseen sekä kunnan henkilökuntaan. (Laustalahti 2003, 218, 230.)

Raudasojan ja Johanssonin mukaan julkisen organisaation talouskysymykset ovat erilaisia kuin yritysten. Talouden suunnittelussa ei ole julkisessa organisaatiossa yhtä vapaata kuin yrityksessä. Julkisen organisaation taloutta tarkastellaan sille osoitettujen perustehtävien ja niille asetettujen vaikuttavuustavoitteiden näkökulmasta. Pääsääntöisesti taloudellinen raami on se, jonka poliitikot ovat tehneet päättäessään varojen käytön suurimmista linjauksista. (Raudasoja & Johansson 2009, 26)

2.2.1 Strategisen johtaminen kuntaorganisaatiossa

Strategisen johtamisen opit ovat levinneet viime vuosina myös kuntiin. Kummallista tässä on se, miten alun perin sodanjohdosta lähtöisin oleva kilpailullinen käsite on omaksuttu niin hyvin voittoa tavoittelemattomalla julkisella sektorilla. Strategista johtamisoppia sovelletaan

julkissektorilla jopa puhtasoppisemmin ja alkuperäisille ideoille uskollisemmin kuin yrityksissä. Oman erikoisuutensa julkissektorin strategiatyöhön luo se, että asiakkaan määrittäminen voi olla hankalaa, palvelun varsinainen käyttäjä ja maksaja voivat olla eri tahoja, toiminnan kasvun tavoitteleva ei ole mahdollista eikä myöskään eettisesti perusteltavissa sekä ajatus kilpailusta ja siinä pärjäämisestä. (Mantere & Suominen & Vaara 2011, 26.)

Vaikka julkisen sektorin strategisessa johtamisessa on kyse pikemminkin siitä, miten voitaisiin toimia mahdollisimman saumattomasti ja joustavasti yhdessä yhteisen tavoitteen eteen, ei kilpailussa menestyminen ole vierasta julkisorganisaatioille. Nykyään julkissektorin organisaatiot joutuvat käymään joskus tiukkaa kamppailua yhteiskunnan resursseista, kuten rahasta, muiden ”kilpailevien” toimijoiden kanssa. Ne myös kamppailevat olemassaolonsa puolesta nykyisen lakkautus- ja yhdistämisuhan alla. (Mantere ym. 2011, 26–27.)

Kuntien menestys ei tule itsestään, vaan niiden on järkevä olla itse rakentamassa menestyksen edellytyksiä niin itselleen kuin kunnan alueen ihmisille ja yrityksille. Tätä rakentamistyötä tehdään strategisen johtamisen avulla, mikä on ennen kaikkea muutoksen johtamista, isojen asiakokonaisuuksien sekä linjausten johtamista.

Kunnan strateginen johtaminen koostuu

1. selkeän vision luonnista; mihin kunta on menossa? minkälaiseksi se on tulossa? miten tämä vaikuttaa kuntalaisten elämään?
2. strategisen johtamisen taidosta, joka luo kunnalle edellytykset käyttää mahdollisuudet hyväksi ja löytää mahdollisuuksia tuova suunta
3. resurssienjohtamiskyvystä; kyky johtaa sekä ulkopuolisia sidosryhmiä että kunnan sisällä työskenteleviä ihmisiä. (Lauslahti 2003, 217.)

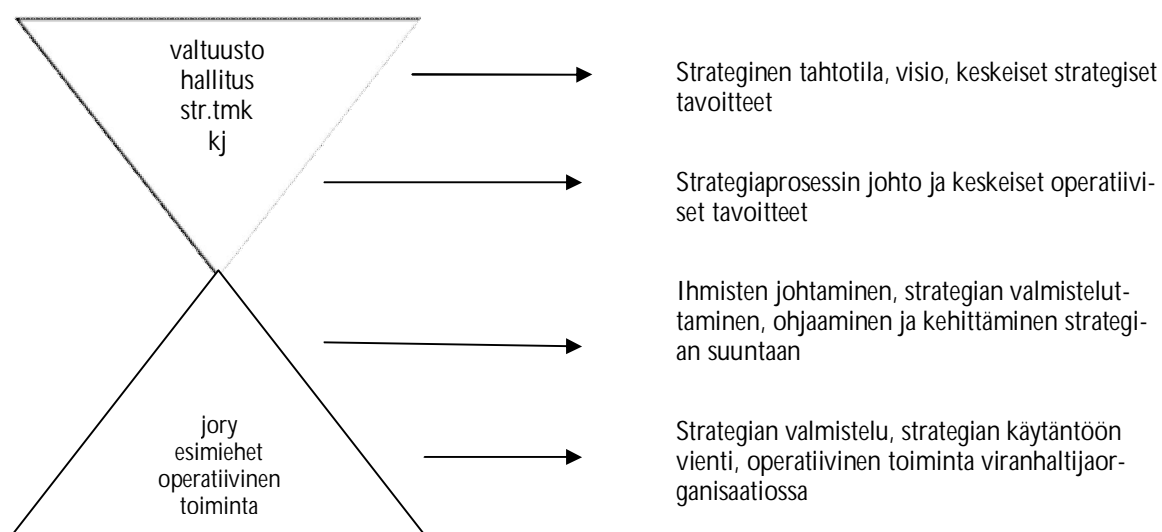
Strateginen johtaminen on merkinnyt kunnissa uuden kielen omaksumista, kun pitkän tähtäimen suunnittelun sijasta puhutaankin strategisesta suunnittelusta, ja tavoitteet ovat muuttuneet strategisiksi päämääriksi. Strategiakieli on tarjonnut virkistävän vaihtoehdon ns. hallinnon ja politiikan kapulakielelle. Uudet käsitteet ovat tuoneet kuntiin myös uudenlaisia käytäntöjä, jotka ovat muuttaneet kuntaorganisaatioiden päätöksentekoa. (Sorsa, Pälli, Vaara & Peltola 2010, 7.)

Strategisen suunnittelun ja johtamisen oppeihin on liittynyt paljon odotuksia kunnissa, joilla on rahoitusvaikeuksia ja rakennemuutospaineita. Strategiaopit ja -käsitteet ovat avanneet uusia näkökulmia, helpottaneet priorisoimaan tavoitteita sekä luoneet pohjaa kuntien pitkäjänteiselle päätöksenteolle ja toiminnalle. Strateginen ajattelu ja johtaminen ovat myös innostaneet virkamiehiä, poliittisia päättäjiä ja kuntalaisia osallistumaan entistä innokkaammin päätöksentekoon ja sitoutumaan yhdessä asetettuihin päämääriin. (Sorsa, Pälli, Vaara & Peltola 2010, 7.)

Toisaalta strategisen suunnittelun kehittämisprojektit ovat olleet pettymyksiä tai suorastaan epäonnistuneet, mikä on voinut johtua liiasta yli-innokkuudesta. Myös ymmärrys strategisen suunnittelun ja johtamisen prosesseista, erilaisiin suunnitteluvälineisiin liittyvistä taustaoleuksista ja erityisesti osallistamisen tärkeydestä on ollut puutteellista. (Sorsa, Pälli, Vaara & Peltola 2010, 7.)

Strategiaprosessien toteuttamista on myös vaikeuttanut poliittisten päättäjien, virkamiesten ja kuntalaisten erilaisiin muutoksiin liittyvä vastustus, joka on usein merkinnyt koko uuden strategian tai strategiaprosessin vastustusta. (Sorsa, Pälli, Vaara & Peltola 2010, 7.)

Rannisto kuvaa kunnallista dualistista johtamisjärjestelmää tiimalasin muodossa (Kuvio 2).

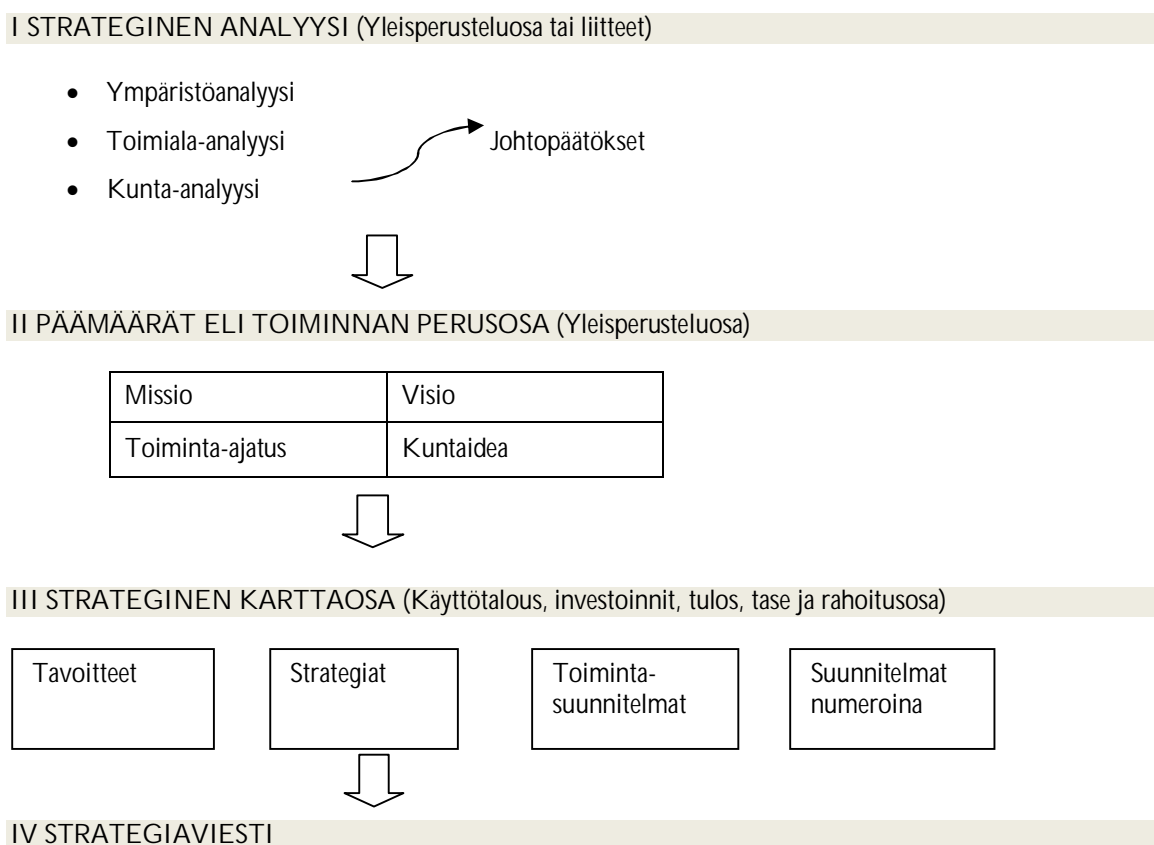


Kuvio 2. Kunnan johtamisen tiimalasimalli toiminnassa (Rannisto 2005, 188)

Tiimalasin yläpäässä luottamushenkilöt eli valtuusto ja hallitus tekevät strategiset päätökset. Tiimalasin kaulassa kunnanjohtaja ja johtoryhmä johtavat valmistelua alhaalta ylös, tulkitsevat strategiaa ylhäältä alas ja samalla toivottavasti puhaltavat voimaa strategiaprosessiin ja toteutukseen omalla johtamisellaan. Tiimalasin alapäässä viranhaltijat ja palvelujen tuottajat tuottavat palveluja kuntalaisille ja asiakkaille. Ranniston tekemän tutkimuksen mukaan on käynyt selväksi, että tiimalasin kurkku on strategisen johtamisen kannalta usein tukossa. Ideaalitulanteessa strategia virtaisi kurkun läpi alaspäin ja samaan aikaan myös operatiivinen todellisuus vaikuttaisi strategiaan alhaalta ylöspäin. (Rannisto 2005, 125, 186.)

Strategisen johtamisen vahva johtamisväline on suunnitelma, jossa määritellään strategista johtamista ohjaavat periaatteet. Sen tehtävänä on kertoa kunnalle lähitulevaisuuden suunta-
viivat ja väylällä tehtävät valinnat. Strategisen suunnitelman osa-alueet jakautuvat analyysiosaan, toiminnan perusteosaan ja strategiseen osaan.

Strategisen suunnitelman osa-alueita voidaan kuvata seuraavasti (Kuvio 3):



Kuvio 3. Strategisen suunnitelman osa-alueet (Lauslahti 2003, 219.)

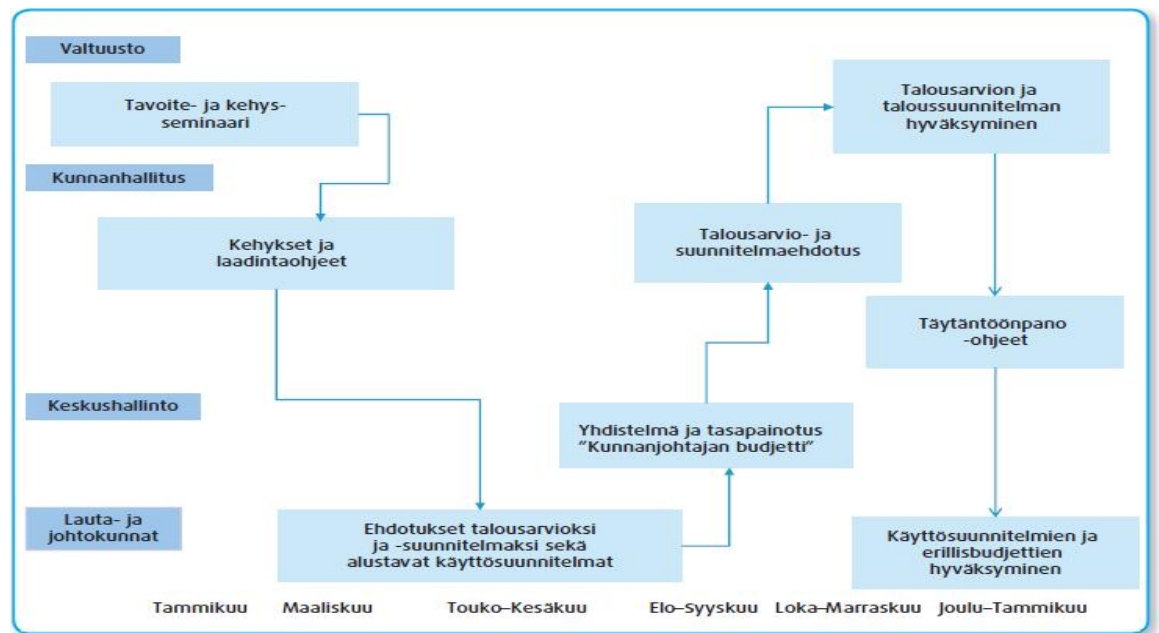
Ympäristöanalyysi on kunnan ulkoisten tekijöiden analysointia, jossa kartoitetaan kunnan toimintaan vaikuttavien tekijöiden nykytilaa, tapahtuneita muutoksia, ennustettavia muutoksia sekä näiden vaikutusta kunnan tilanteeseen ja mahdollisuuksiin. Kuntaan vaikuttavia alueellisia rakennetekijöitä tarkastellaan EU:n, valtion ja alueellisen kehityksen avulla toiminta-analyysissä. Kunta-analyysissä tarkastellaan kunnan menestykseen vaikuttavia tulevaisuustekijöitä ja uhkia. (Lauslahti 2003, 220.)

Toiminnan perusosa kertoo, mitä kunta haluaa olla tulevaisuudessa eli mikä on kunnan päämäärä. Strateginen karttaosa puolestaan kertoo, kuinka kunta pääsee valitsemaansa päämäärään. Tavoitteiden ja niihin liittyvien strategioiden avulla pyritään pienentämään nykyisyyden ja tulevaisuuden eroja. Strategiset tavoitteet konkretisoidaan toimintasuunnitelmassa todellisiksi strategisiksi toimenpiteiksi. Näin muodostuvalla strategiaviesti on olennainen osa strategian jalkauttamisprosessissa. (Lauslahti 2003, 226–227, 232.)

2.2.2 Talousarvioprosessi

Talousarvioprosessi eli budjetointiprosessi on prosessi, jonka aikana laaditaan kunnan vuosibudjetti. Kunnan talousarvio ja -suunnitelma valmistellaan vuosittain yleensä samaa prosessikaavaa noudattaen ja samanaikaisesti. Laadintaprosessiin osallistuvat kunnan toimi-elimet, viranhaltijat ja työntekijät, jotka ovat vastuussa tavoitteiden toteutumisesta ja jotka ovat tilivelvollisia varojen käytöstä. Budjetointi ei ole vain taloushallinnon henkilöstön työtä. Se on tärkeä osa esimiestyötä ja strategista johtamista, koska silloin on mahdollista henkilöstön kanssa miettiä, tehdäänkö tavoitteiden saavuttamiseksi oikeita asioita ja oikein. (Myllyntaus 2011, 61; Raudasoja ym. 2009, 51.)

Talousarvion ja -suunnitelman käytetään paljon aikaa, koska talousarvion odotetaan olevan tarkka ja yksityiskohtainen. Kuntaliiton suosituksessa on esitetty seuraava ohjeellinen kaavio valmistelun ajallisesta etenemisestä kunnan päätöksenteossa ja organisaatiossa (Kuvio 4):

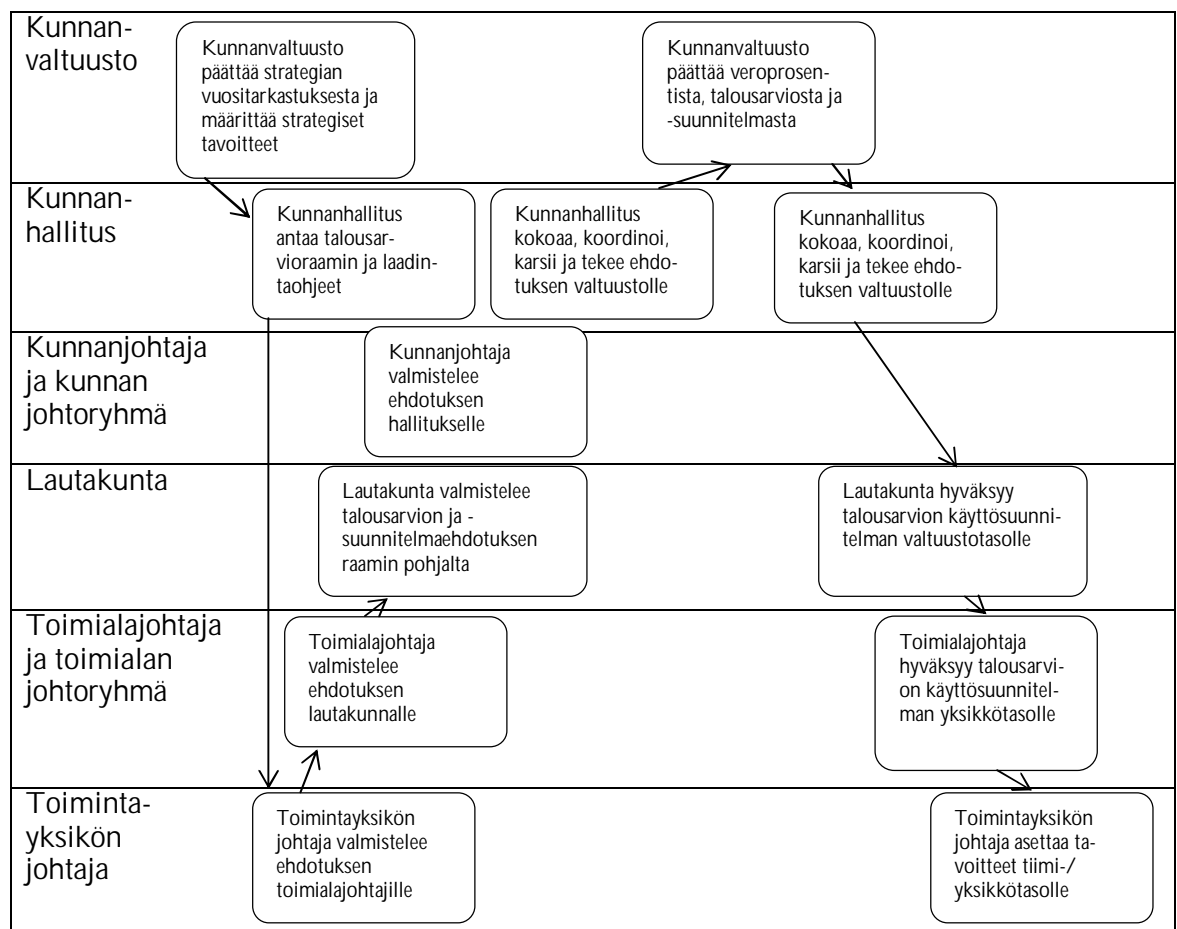


Kuvio 4. Kunnan talousarvion ja -suunnitelman valmistelu- ja hyväksymisprosessi (Myllyntaus 2011, 61)

Talousarvion ja -suunnitelman valmistelu aloitetaan yleensä valtuuston tavoite- ja kehysseminaarissa tammi-maaliskuussa. Kehittämistarpeita ja -tavoitteita arvioidaan valtuuston hyväksymän kunnan palvelustrategian ja sen pohjalta laadittujen tehtäväkohtaisten palvelusuunnitelmien perusteella. Valtuuston antaman kehyksen ja laadintaohjeiden mukaiset lauta- ja johtokuntatasoiset ehdotukset talousarvioksi ja -suunnitelmaksi tulisi valmistua elokuun alkuun mennessä. Syyskuun aikana tehdään virkamiestyönä ehdotusten yhdistäminen ja tasapainotus. Näin muodostunut talousarvio ja -suunnitelmaehdotus viedään kaupunginhallituksen käsittelyn kautta valtuuston hyväksyttäväksi marraskuussa. Valtuuston päätöksen pohjalta kaupunginhallitus antaa talousarvion täytäntöönpano-ohjeet joului-tammikuussa laadittavia käyttösuunnitelmia ja erillisbudjetteja varten. (Myllyntaus 2011, 61.)

Talousarvion laadinnassa voidaan käyttää ylhäältä alaspäin tai alhaalta ylöspäin budjetointia riippuen siitä, kuinka laajasti eri toimijoita siihen osallistuu. Kunnissa on yleensä käytössä kehys- tai raamibudjetointi. Siinä kunnanhallitus asettaa lautakuntien alaisille palvelualueille euromääräiset raamit eli budjetointikehykset ja strategiset eli yleisen tason toimintaa koskevat tavoitteet. Operatiivinen suunnittelu tehdään puolestaan alhaalta ylöspäin. Jokainen yksikkö suunnittelee niille annetun raamin puitteissa omat tavoitteet talouden ja toiminnan osalta. Näistä kootaan yhteen vastuualueiden ja koko organisaation budjetti. Vastuu ylhäältä alas budjetoinnissa on kunnan talousjohdolla ja alhaalta ylös budjetoinnissa kunkin vastuuyksikön esimiehellä. Mikäli yksiköt eivät pysty laatimaan budjettiaan niille asetettuun raamiin, kunnanhallitus karsii raamiin pääsyyn tarvittavan euromäärän. (Raudasoja ym. 2009, 52.)

Raudasoja ja Johansson ovat kuvanneet edellä kerrottua kunnan talousarvioprosessia seuraavasti (Kuvio 5):



Kuvio 5. Esimerkki kunnan talousarvioprosessista (Raudasoja ym. 2009, 52)

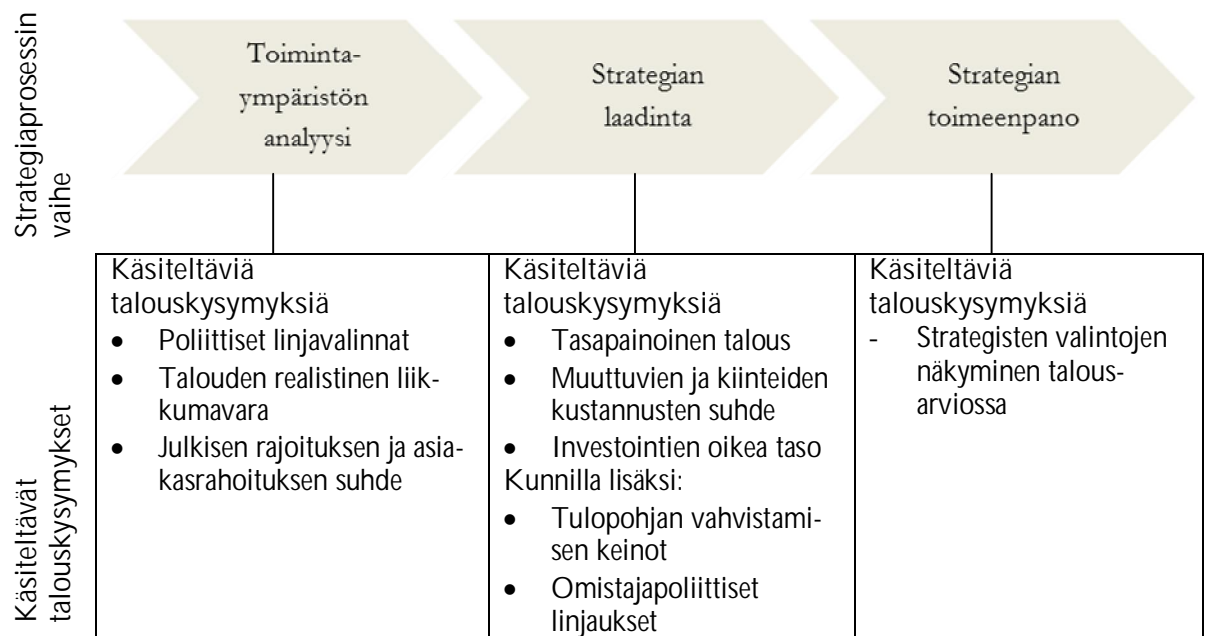
Siinä kunnanvaltuusto määrittää strategiset tavoitteet, joiden pohjalta kunnanhallitus antaa raamin ja talousarvion laadintaohjeet toimintayksiköille. Talousarvioehdotuksen laadinta alkaa tulosyksiköstä edeten organisaation portaita lautakunnan käsittelyn kautta kunnanhallituksen ja lopulta valtuuston hyväksyttäväksi. Valtuuston päätöksen jälkeen kunnanhallitus toimeenpanee valtuuston päätöksen, jonka pohjalta lautakunta hyväksyy talousarvion käyttösuunnitelman valtuustotasolla. Lautakunnan hyväksymän käyttösuunnitelmat pohjalta asetetaan tavoitteet yksikötasolle.

Kunnan budjetointi on vuosibudjetointia, jossa hyödynnetään edellisen vuoden budjettia ja sen toteumaa. Näin laadittuun budjettiin sisältyvät menoerät nähdään usein itsestäänselvyyksinä. Nollapohjabudjetointi mahdollistaisi paremmin palvelutuotannon muutokset. (Raudasoja ym. 2009, 53.)

2.2.3 Talous strategiaproessin eri vaiheissa

Kunnan perustehtävät on määritelty lainsäädännöllä. Kunnan eri yksiköiden toiminta-ajatuksia voidaan pitää perustehtävien viestinnällisenä versiona. Toiminta-ajatusten pohjalta laadittu strategia tehdään usein irrallaan taloudesta. Päättäjät ja myös virkamiehet haluavat olla visionäärejä, jotka eivät halua kuulla rahan tuomista rajoitteista. He voivat kuvitella, että strategiasta tulee jotenkin huonompi, jos tarkastelussa on mukana talous ja raha. Sitten strategian toimeenpanon yhteydessä arkityössä vasta huomataan, että strategisia valintoja ei päästä toteuttamaan määrärahan puuttuessa.

Raudasoja ja Johansson kuvaavat taloutta strategiaprosessin eri vaiheissa seuraavasti (Kuvio 6):



Kuvio 6. Talous strategiaprosessin eri vaiheissa (Raudasoja ym. 2009, 29)

Toimintaympäristöanalyysin ensimmäisenä vaiheena on hahmottaa suuret linjat. Päättäjien tehtävänä on miettiä, mihin tarvitaan lisäpanostusta ja siirtää määrärahaa niille alueille. Tämän tulee tapahtua tietyn kokonaisraamin sisällä, sillä yleensä kunnat joutuvat ottamaan lainaa tai korottamaan veroprosenttia, mikäli raamia kasvatetaan. Tässä vaiheessa käsitellään myös verorahoituksen ja asiakasrahoituksen toiminnan suhde; halutaanko palvelut, jotka eivät ole lakisääteisiä tai jolle ei ole valtion määrittelemiä asiakasmaksuja, jatkossa toteuttaa vähemmän verorahoilla ja enemmän asiakasmaksuilla. (Raudasoja ym. 2009, 30–35.)

Kuntalain 65 §:n mukaan taloussuunnitelman on oltava tasapainossa tai ylijäämäinen enintään neljän vuoden pituisena suunnittelukautena. Kunnalla on alijäämän kattamisvelvollisuus, mikä tarkoittaa yksilöityjä toimenpiteitä, joilla kunnan talouden tulot ja menot saadaan samalle tasolle tai ylijäämäiseksi. Tämä tasapainovaatimus ei saa kuitenkaan estää kuntalaisten subjektiivisten oikeuksien toteutumista. Talouden tasapainoisuuteen liittyy myös tulorahoituksen riittävyys, vakavaraisuus ja maksuvalmius. (Myllyntaus 2011, 7; Raudasoja ym. 2009, 34, 37.)

Muita strategian laadinnan yhteydessä käsiteltäviä kysymyksiä ovat muuttuvien ja kiinteiden kustannusten suhde sekä investointien oikea taso. Kustannusten jakoa muuttuviin ja kiinteisiin vältellään helposti kuntaorganisaatiossa, sillä suurin osa kustannuksista on henkilöstömenoja. Koska henkilöstö on pysyvissä työ- ja virkasuhteissa, ajatellaan, että palkat sivukuuluineen ovat kiinteitä kustannuksia eikä niihin voida vaikuttaa. Keskustelu siitä, mitkä ovat kiinteitä ja mitkä muuttuvia kustannuksia, tulisi olla avointa, jotta toimintaa voitaisiin sopeuttaa kysynnän ja asiakastarpeiden mukaan. (Raudasoja ym. 2009, 38–39.)

Päättäjien ratkaisevat strategian ja vuosisuunnitelmien yhteydessä, mikä osuus kunnan kokonaismenoista laitetaan investointeihin. Kunnan omaisuuden arvosta ja ajanmukaisuudesta tulee huolehtia vaikka taloudellinen tilanne olisi huono. Samalla on ratkaistava miten tulevaisuuden investoinnit rahoitetaan. (Raudasoja ym. 2009, 39, 41–42.)

Kunnilla on myös mahdollisuus vahvistaa tulopohjaa ja tehdä omistajapolitiittisia linjauksia strategiaa laatiessaan. Kunnan tuloista noin puolet on verotuloja. Elinkeino- ja investointipolitiikka sekä tarpeenmukaiset ja laadukkaat palvelut ovat keinoja verotulojen lisäämiseksi. Omistajapolitiikan avulla kunta määrittelee, millaista omaisuutta se hankkii ja missä tehtävissä ja hankkeissa se on mukana omistajana ja sijoittajana. (Raudasoja ym. 2009, 35–44.)

Strategian laadinta tai sen päivittäminen tulisi tapahtua talousarvion laadinnan yhteydessä. Tällä varmistetaan resurssien suuntaaminen talousarvion ja käyttösuunnitelman sisällä strategisiin painopistealueisiin. (Raudasoja ym. 2009, 45.)

2.3 Talousarvion ja -suunnitelman tehtävät ja laadintaperiaatteet

Toiminta ja talous ovat kunnan talouden suunnittelussa kiinteässä yhteydessä, sillä kunnan toiminnan tulee olla kuntalain mukaan tavoitteellista ja suunnitelmallista. Suunnitelmassa asetettujen tavoitteiden toteuttamiseksi on osoitettava riittävät resurssit. Samalla on osoitettava miten toiminta ja investoinnit rahoitetaan. Talousarviolla ja -suunnitelmalla voidaan kunnassa sanoa olevan seuraavat päätehtävät, jotka näkyvät myös talousarvion ja -suunnitelman rakenteessa:

- palvelutoimintaa ja investointihankkeita koskevien tavoitteiden asettaminen

- budjetoida menot ja tulot eri tehtäville ja hankkeille
- osoittaa miten varsinainen toiminta ja investoinnit rahoitetaan. (Myllyntaus 2011, 10.)

2.3.1 Talousarvion ja -suunnittelun laadintaperiaatteet

Talousarvion ja -suunnitelman laadintaa ohjaavat kuntalaista tulevat ns. talousarvioperiaatteet: tasapaino-, brutto- ja netto-, suorite- ja realisointi-, täydellisyys- sekä kehysbudjetointiperiaate.

Tasapainoperiaate sisältää Kuntalain 65 §:n kolme säännöstä, jotka velvoittavat kunnan huolehtimaan rahoituksen riittävydestä ja maksuvalmiuden säilyttämisestä seuraavasti:

- talousarvio- ja suunnitelma on laadittava siten, että edellytykset kunnan tehtävien hoitamiseen turvataan
- talousarvion rahoitustarpeen kattaminen
- velvoite kattaa kertynyt ja kertyväksi arvioitu alijäämä.

Kunnan tehtävien hoidon turvaaminen tarkoittaa käytännössä sitä, että tuloslaskelmaosan tulojen on katettavat menot ja että kunnan maksuvalmius on riittävä. Vastaavasti rahoitustarve esitetään talousarvion rahoitusosassa. Taloussuunnitelmassa on esitettävä toimenpiteet alijäämän kattamisesta. Kokonaisuutena suunnitellun toiminnan on oltava realistisessa suhteessa käytettäviin varoihin. Kunnan sitoumukset ja niihin liittyvät riskit eivät saa ylittää sen voimavaroja. (Myllyntaus 2002, 42; Myllyntaus 2011, 15; Sallin & Majonen & Salenius 2012, 175.)

Brutto- ja nettoperiaate ovat yleiskatteisuus- ja erilliskatteisuusperiaatteen lisäksi tehtäväkohtaisen rahoituksen sitovuusperiaatteita. Bruttoperiaate tarkoittaa, että menot ja tulot budjetoidaan erikseen määrärahoina ja tuloarvioina. Nettoperiaatteen mukaan talousarviossa sitovuus määrätään tulojen ja menojen erotuksena. (Myllyntaus 2002, 43; Myllyntaus 2011, 16; Sallin ym. 2012, 177.)

Suorite- ja realisointiperiaate eli vuotuisuusperiaate tarkoittaa kuntalain mukaan talous-suunnittelussa, talousarviossa ja talousarvion toteutumisen seurannassa tulojen ja menojen jaksotusta kalenterivuositain. Menojen suoriteperiaate tarkoittaa varainhoitovuoden aikana vastaanotetuista tuotannontekijöistä aiheutuvien ja muiden sellaisten menojen, joiden suorittamiseen kunta on varainhoitovuoden aikana sitoutunut, ottamista talousarvioon ja -suunnitelmaan. Tulojen realisointiperiaate tarkoittaa varainhoitovuoden aikana suoritteiden luovuttamisesta aiheutuneiden ja muiden lopullisten kunnalle kuuluvien tulojen ottamista talousarvioon ja -suunnitelmaan. (Myllyntaus 2002, 41; Myllyntaus 2011, 16; Sallin ym. 2012, 177.)

Täydellisyysperiaate tarkoittaa kaiken kunnan rahankäytön ja rahan lähteiden ottamista mukaan talousarvioon. Myös sisäiset ostot ja myynnit, vaikkei niihin liittyisikään suoranaista rahan käyttöä, otetaan mukaan. (Myllyntaus 2002, 41; Myllyntaus 2011, 16; Sallin ym. 2012, 177.)

Kehysbudjetointiperiaate valtuustolla on laaja päätösvalta siitä, mitä määrärahakokonaisuuksia talousarvioon otetaan. Vaikka määräraha asetetaan pääsääntöisesti tehtäväkohtaisesti, voi valtuusto osoittaa kokonaismäärärahan kokonaiselle palvelualueelle, ei kuitenkaan niin yleispiirteisenä, ettei sen enää voi katsoa käyttävän sille kuuluvaa talousarviovaltaa. (Myllyntaus 2002, 43; Myllyntaus 2011, 16; Sallin ym. 2012, 177.)

2.3.2 Tavoitteiden asettaminen

Valtuuston ja muiden toimielinten on talousarviossa ja -suunnitelmassa sekä niihin perustuvassa käyttösuunnitelmassa hyväksytään kunnan toiminnalliset ja taloudelliset tavoitteet. Tavoitteet on laadittava siten, että edellytykset kunnan tehtävien hoitamiseen turvataan ja että ne ovat toteutettavissa niihin osoitetuilla määrärahoilla. Suunnitelmien on oltava realistisia siten, että kunnan talouden tasapaino voidaan säilyttää tai saavuttaa suunnittelukaudella, mikä tarkoittaa kuntalain mukaan enintään neljää vuotta. (Myllyntaus 2011, 10; Sallinen ym. 2012, 174.)

Kuntalain 13 ja 65.1 § valtuuston asettamat tavoitteet jaotellaan toiminnallisiin ja taloudellisiin tavoitteisiin. Toiminnallisten ja taloudellisten tavoitteiden jaottelun perusteita ei ole kui-

tenkaan määritelty laissa. Nimiensä mukaisesti toiminnalliset tavoitteet liittyvät toimintaprosessien ohjaukseen ja taloudelliset tavoitteet kunnan tulo- ja pääomarahoituksen sekä resurssien jaon ohjaukseen.

Kuntaliiton suosituksessa tavoitteet on luokiteltu toiminnan kohteen ja päätöstopon mukaan seuraavasti (Kuvio 7):

| KOHDITUOKITUS: MIHIN TAVOITE KOHDISTUU? | | | |
|---|--|--|---|
| Päätöstopo: Kuka tavoitteesta päättää? | Kunnan tai tehtäväalueen asemaa, aluetta, väestöä ja kokonaistaloutta koskevat tavoitteet | Asiakkaaseen kohdistuvat vaikuttavuustavoitteet | Palvelutoiminnan tuotantotavoitteet |
| Strategiset tavoitteet • Valtuusto • Lautakunta | • Visiot • Palvelustrategiat • Tuloperusteita koskevat tavoitteet • Talouden tasapaino- tavoitteet • Maapoliittikatavoitteet | • Palvelutaso- ja palvelukykytavoitteet • Priorisointitavoitteet | • Uus- ja laajennus- investointitavoitteet • Sijoitustavoitteet tytär yhteisöihin • Henkilöstöpoliittiset tavoitteet |
| Operatiiviset tavoitteet • Johtokunta • Toimialajohto | | • Asiakastytytyäisyys- tavoitteet | • Tuotanto- ja järjestämis- prosessia koskevat tavoitteet • Korvausinvestointeja koskevat tavoitteet |

Kuvio 7. Taloussuunnitelman tavoiteluokitus ja tavoitteista päättäminen (Myllyntaus 2011, 11)

Myllyntaus on esittänyt tavoiteluokittelun, jossa luokitusperusteita ovat toiminnan kohde, tavoitetilan yleisyys, toteuttamisaika, päätöksentekotaso, tuloksellisuuskäsitteistö, resurssitarve ja tavoitteen mitattavuus. Näin tavoitteet voidaan jakaa kolmeen tavoiteluokkaan, strategiaan, vaikuttavuus- ja tuotantotavoitteisiin seuraavasti (Kuvio 8):

| | Strategiset tavoitteet | Vaikuttavuus-tavoitteet | Tuotanto-tavoitteet |
|------------------------------|--|---|---|
| Kohde | Kunnan alue, asema, väestö tai rahoitus | Asiakas | Palvelujen tuotanto- tai järjestämisprosessi |
| Tavoitetila | Vision, investointi-hankkeen tai kehittämisohjelman toteuttaminen | Positiivinen muutos asiakkaan hyvinvoinnissa tai asiakastytyväisyydessä taikka toiminnan kannattavuudessa | Määrätty tuotannon määrä, laatu, tuottavuus, taloudellisuus. Määrätyn toimenpiteen suorittaminen. |
| Toteuttamisaika | Tavoitteellinen aikatahtäys | Tavoitteellinen aikatahtäys Budjetoitu, sitova aikatahtäys | Budjetoitu, sitova aikatahtäys |
| Päätöksen-teko | Valtuusto | Valtuusto | Lauta- tai johtokunta, toimialajohto |
| Tuloksellisuus-käsitteet | Tavoitteen toteuttamisaste | Vaikutusten määrä Kustannusvaikuttavuus Palvelukyky Asiakastytyväisyys | Tuotemäärä Kapasiteetin käyttöaste Tuottavuus Taloudellisuus |
| Resurssitarpeen osoittaminen | Usein välillinen, voi olla vaikea osoittaa. Hanke- ja kehittämisprojekteissa resurssitarve osoitettavissa | Kustannusvaikuttavuus- ja kannattavuustavoitteet sidottu resurssien käyttöön. Palvelukyky- ja asiakastytyväisyystavoitteita ei useinkaan resurssoida. | Tavoitteen resurssintarve voidaan ja tulee osoittaa |
| Mitattavuus | Vioiden mitattavuus tapauskohtaista. Hanke- ja projektitavoitteiden toteuttamisaste periaatteessa mitattavissa | Periaatteessa mitattavissa | Mitattavissa |

Kuvio 8. Strategisten tavoitteiden sekä vaikuttavuus- ja tuotantotavoitteiden tunnuspiirteet (Myllyntaus 2002, 55)

Talousarviossa ja -suunnitelmassa asetettujen tavoitteiden on pyrittävä kuvaamaan kattavasti kunnan perustehtäviä ja toiminnan tuloksia sekä oltava toteutettavissa niihin osoitetuilla resursseilla. Lakisääteisten velvoitteiden täyttäminen tai toiminnan toteuttaminen määrärahan puitteissa eivät ole itsessään kuntalain tarkoittamia tavoitteita. Tavoite on myös ilmaistava sellaisessa muodossa, että sen saavuttaminen voidaan todeta joko määrällisesti tai laadullisesti. Niiden tehtävänä on myös osoittaa, mitä vaikutuksia varojen käytöllä on tarkoitus saada aikaan. Apuvälineenä tavoitteiden asettamisessa voidaan käyttää seuraavia ominaispiirteitä:

- mitattavuus
- yksiselitteisyys ja ymmärrettävyys
- tavoite kuvaa toiminnan keskeisiä ominaispiirteitä
- tavoite on realistinen suhteessa määrärahaan
- tavoite vastaa suunnittelun aikajännettä
- toimintayksikön tulee pystyä vaikuttamaan tavoitteen saavuttamiseen. (Myllyntaus 2011, 10; Säilä & Hellén-Toivanen & Pakkanen & Kääriäinen & Urrila 2008, 38).

Talousarviomääräraha on puolestaan valtuuston antama euromääräinen, käyttötarkoitukseltaan rajattu valtuus varojen käyttämiseen määrättyjen tavoitteiden toteuttamiseksi. Tuloarvio on puolestaan valtuuston asettama palvelutavoitteisiin sidottu tulotavoite.

Budjetoinnin ja tavoitteiden asettamisen yhdistäminen ei ole helppoa. Sitä vaikeuttavat muun muassa seuraavat seikat:

- tavoite on esitetty niin yleisellä tasolla, että ei voida osoittaa kuinka paljon ja minkä laatuista suoritteita sen saavuttaminen edellyttäisi
- tavoitteiden saavuttaminen ajoittuu talousarviovuoden ulkopuolelle
- tavoite ei kuvaa toiminnan päätuotosta vaan vain sen osaa
- tavoiteasettelun ja resurssienjaon perustana olevat tehtävä- ja vastuunjaot eivät ole yhtenevät.

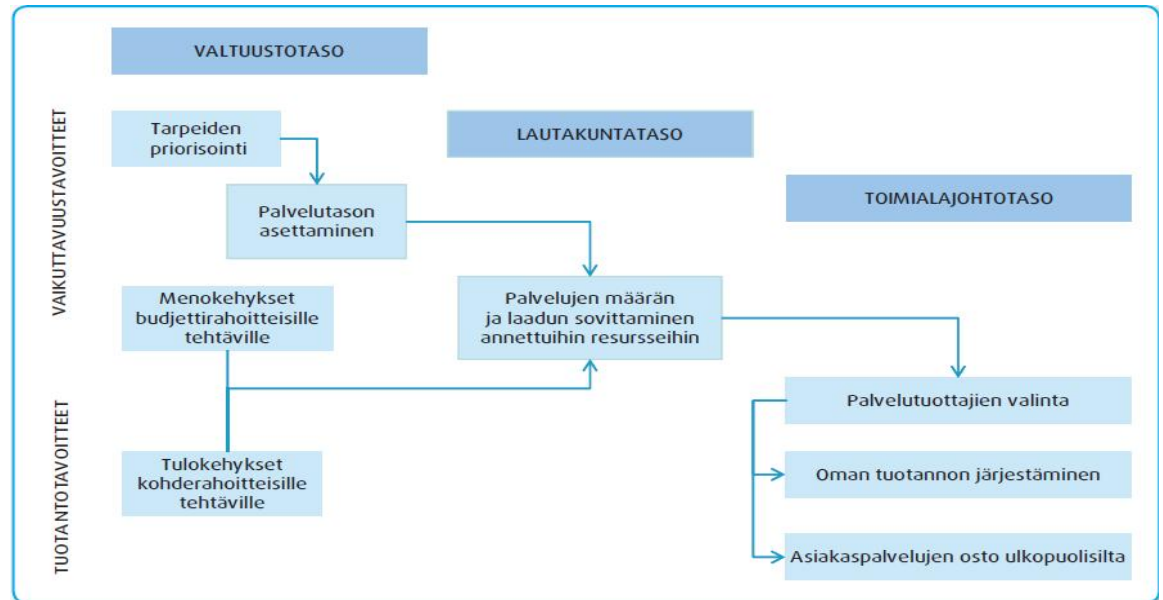
Tuotantotavoitteiden osalta varojen yhteys asetettuun tavoitteeseen on helppointa. Vaikeinta se on puolestaan vaikuttavuustavoitteissa tai päämäärätyyppisissä strategisissa tavoitteissa. (Myllyntaus 2011, 13.)

Kuntalain 13 ja 65.2 § mukaan talousarvioon otetaan valtuuston hyväksymät tavoitteet. Käytännössä tavoiteasettelu on laajempi. Osa talousarvioon otetuista tavoitteista eivät vain ole valtuustoon nähden sitovia. Ne ovat lautakunnan toimivaltaan kuuluvia, mutta niillä voidaan katsoa olevan informaatioarvoa myös valtuuston tavoitteista päätettäessä. Tällaiset lautakunnan asettamat tavoitteet voidaan esittää myös palvelualue- ja tehtäväkohtaisissa käyttösuunnitelmissa. Silloin kuitenkin selkeästi osoitettavat mitkä tavoitteista ovat valtuuston nähden sitovia ja mitkä lautakunnan hyväksymiä muita tavoitteita.

Tavoitteiden sitominen resursseihin tapahtuu Kuntaliiton suosituksen mukaan hierarkkisesti kolmelle tasolle:

1. Valtuusto hyväksyy menokehykset budjettirahoitteisille tehtäville ja tulokehykset kohde- rahoitteisille tehtäville.
2. Lauta- ja johtokunnat budjetoivat mainitut kehykset edelleen osamäärärahoina ja osatuloarvioina.
3. Toimialajohto sitoo tavoitteet määrärahoihin ja tuloarvioihin tuotantosopimuksin, jotka se tekee oman tuotannon ja ulkoisten tuottajien kanssa.

Myllyntaus on kuvannut tavoitehierarkista päätöksentekoa seuraavasti (Kuvio 9):



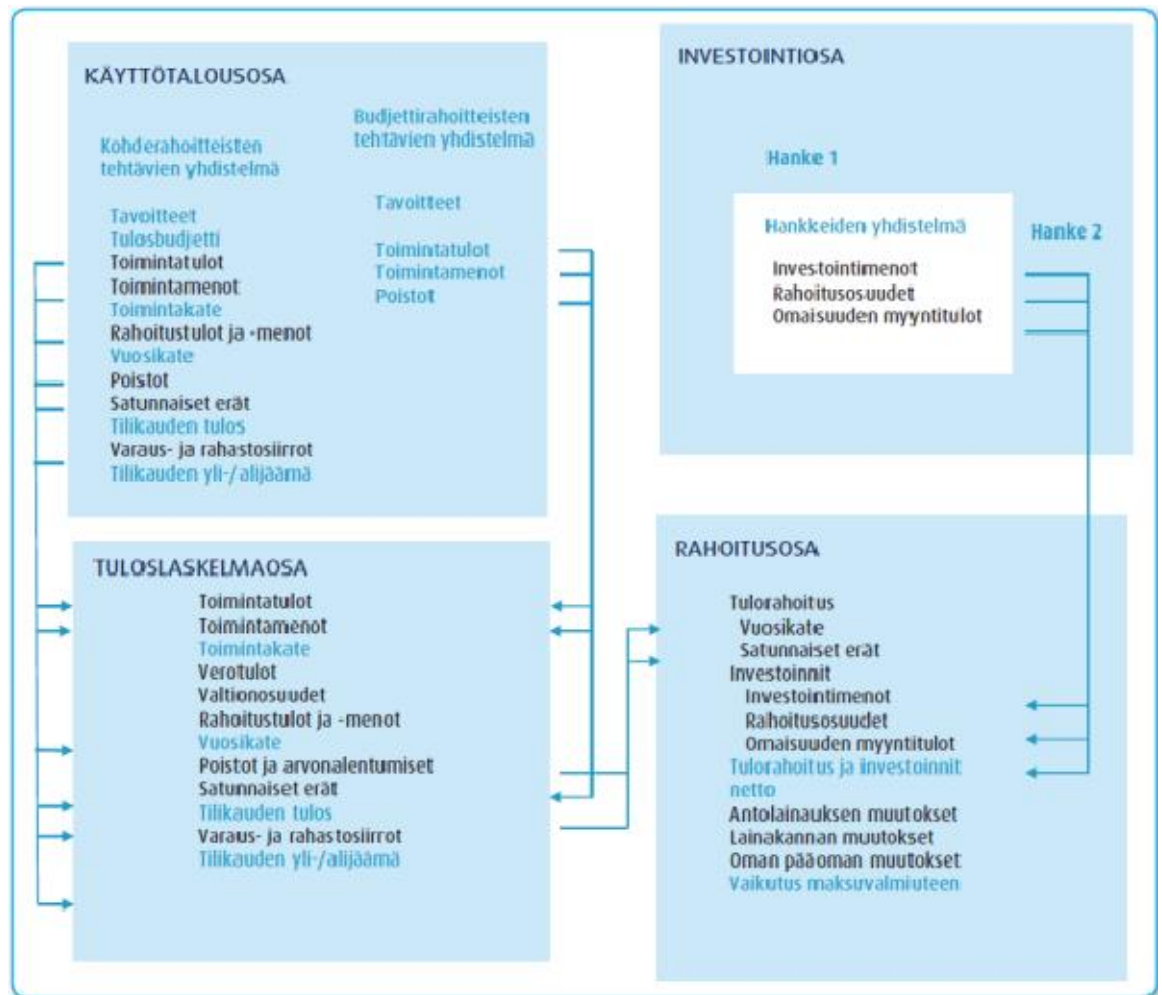
Kuvio 9. Tavoitehierarkia päätöksenteossa. (Myllyntaus 2011, 22)

Tehtäväkohtaiset tavoitteet eivät saa olla ristiriidassa koko kuntaa koskevien tavoitteiden kanssa. Niiden tulee olla myös oleellisia perustoiminnan kannalta. (Myllyntaus 2011, 22–23.)

2.4 Talousarvion ja -suunnitelman rakenne ja sisältö

Kuntalain asettamien minimivaatimusten mukaan kunnan talousarvioon otetaan toiminnallisten tavoitteiden edellyttämät määrärahat ja tuloarviot sekä osoitetaan, kuinka rahoitustarve katetaan (Lauslahti 2003, 240). Kuntaliiton suosituksen mukaan kunnan talousarviossa on neljä osaa, käyttötalous- ja tuloslaskelmaosa sekä investointi- ja rahoitusosa. Käyttötalous- ja investointiosassa asetetaan palvelutoimintaa ja investointihankkeita koskevat tavoitteet sekä niiden edellyttämä menojen ja tulojen budjetointi. Tuloslaskelmaosassa ja rahoituslaskelmaosassa osoitetaan toiminnan ja investointien pääomarahoitusta. Samaa rakennetta noudatetaan taloussuunnitelmassa ja tilinpäätökseen sisältyvässä talousarvion toteutumisvertailussa. (Myllyntaus 2011, 10, 17.)

Käyttötalousosan, investointiosan, tuloslaskelmaosan ja rahoitusosan keskinäistä yhteyttä on kuvattu seuraavassa kuvassa (Kuvio 10):



Kuvio 10. Kunnan talousarvio- ja suunnitelmarakenne (Myllyntaus 2011, 17)

Kunnat voivat itse päättää talousarvion yksityiskohtaisemmasta rakenteesta, koska siitä ei ole tarkempaa ohjeistusta. Käytännössä talousarvion rakenne noudattaa kunnan organisaatiorakennetta.

Yleensä talousarviokirja sisältää seuraavat osat:

- strategiaosa, joka kuvaa kunnan talousarvion laadinnan pohjana olevaa kunnan strategista asetantaa
- yleisperustelut -osa, jossa kuvataan yleistä yhteiskunnallista kehitystä, valtion- ja kuntatalouden kehitystä sekä kunnan palvelukysyntään liittyviä asioita ja muita merkittäviä talousarvion laadintaan vaikuttavia muutosasioista
- käyttötalousosa, joka sisältää kunkin toimielimen ja sen alaisen tulosalueen toiminnalliset tavoitteet, tuloarviot ja määrärahat
- investointiosa, jossa on esitetty suunnitelmakautena toteutettavien investointien kokonaiskustannusarviot toimielimittäin, niille varatut määrärahat jaksotettuina vuositasolle sekä investointeihin mahdollisesti saatavat valtion tai muut rahoitusosuudet
- tuloslaskelmaosa, joka on koottu pääosin käyttötalousosan eristä
- rahoitusosa, jossa kuvataan talousarviovuoden rahan lähteet ja niiden käyttö
- talousarvion toimeenpano-ohjeet tai talousarviossa sitovuutta koskevat ohjeet, jossa kuvataan tarkemmin, mitkä osat talousarviossa ovat valtuustoa alemmaa organisaatiota sitovia. (Raudasoja ym. 2009, 63.)

Talousarviossa on myös esitettävä yhteenvetolaskelma, jossa on koottuna käyttötalous-, investointi-, tuloslaskelma- ja rahoitusosan valtuustoon nähden sitovat määrärahat ja tuloarviot ja onko määräraha tai tuloarvio brutto- vain nettomääräinen (Myllyntaus 2011, 57).

2.5 Talousarvion ja -suunnitelman tuottama tieto

Jokainen organisaatio tarvitsee tietoa omasta työstään ja kuinka siinä on onnistuttu. Kunnan menestyksestä luottamushenkilöiden ja virkamiesjohdon lisäksi ovat kiinnostuneita kuntalaiset. He haluavat tietoa siitä mihin suuntaan kunta on menossa ja miten heidän valitsemaansa edustajat ovat luottamustehtävänsä suorittaneet. (Lauslahti 2003, 316.)

Taloussuunnitelman, talousarvion ja tilinpäätöksen on tarkoituksenmukaista olla rakenteeltaan samanlaisia, jotta niistä saatavat tiedot olisivat keskenään vertailukelpoisia (Säilä ym. 2008, 35). Kunnan tilinpäätös laaditaan sisällöltään ja muodoltaan kunta- ja kirjanpitolain vaatimusten mukaan. Vaikka se pohjautuu vahvasti lakeihin, se kertoo kunnan toiminnasta ja sen tietosisältöä voivat hyödyntää niin kunnan johto kuin kunnan muut sidosryhmät. Talousarvion ja -suunnitelman toteutumisen pohjalta laadittu tilinpäätös muodostuu tulos-, tase-, konsernitase-, ja rahoituslaskelmasta sekä toimintakertomuksesta, talousarvion toteutumisvertailuista ja liitetiedoista. Kunnan toimintakertomus puolestaan jakaantuu kertomukseen edellisen vuoden olennaisista kunnan taloutta ja toimintaa koskevista tapahtumista ja ehdotukseen tilikauden tuloksen käsittelytavasta sekä talouden tasapainottamiseen liittyvistä toimenpiteistä. (Lauslahti 2003, 168–169.)

2.5.1 Raportointi

Kuntalain 68 §:n mukaan kunnanhallituksen on laadittava tilikaudelta tilinpäätös, johon kuuluvat tase, tuloslaskelma, rahoituslaskelma ja niiden liitteenä olevat tiedot sekä talousarvion toteutumisvertailu ja toimintakertomus (Kuntalaki 68 §). Talousarvion toteutumisvertailussa seurataan

- tuloksen muodostumista
- valtuuston hyväksymiä talousarvion sitovia erä
- tavoitteiden, määrärahojen ja tuloarvioiden toteutumista.

Vaikka talousarvion seurannasta ei ole muuta tarkempaa säännöstä, on sitä perusteltua seurata talousarviovuoden aikana noin 3-4 kuukauden välein. (Myllyntaus 2011, 60.)

Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto on antanut tarkemmat ohjeet talousarvion toteutumisvertailusta. Sen mukaan esimerkiksi käyttötalousosan tehtäväkohtainen tavoitteiden sekä määrärahojen ja tuloarvioiden toteutumisvertailu voidaan tehdä seuraavana olevassa kuviossa esitellyllä tavalla (Kuvio 11):

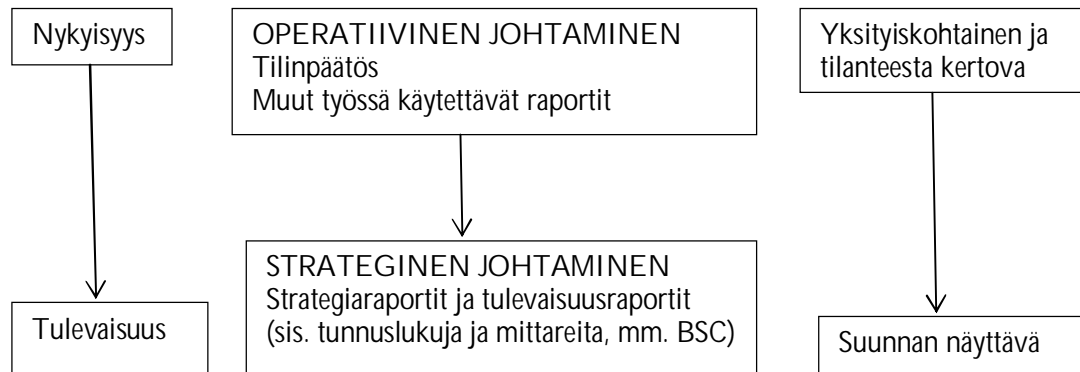
| KÄYTTÖTALOUS Toimielin A Tehtävä 1 <i>Tavoitteet</i> Lyhyt kuvaus tehtävän toiminta-ajatuksesta Lyhyt analyysi tavoitteiden ja talouden toteutumisesta Tavoitteiden toteutuminen esitetään joko taulukossa tai tekstiosassa | | | | | |
|--|-----------------------------|---------------------------|--------------------------------------|-----------|-----------|
| | Alkuperäinen talousarvio | Talousarvio- muutokset | Talousarvio- muutosten jälkeen | Toteutuma | Poikkeama |
| <i>Tavoitteet</i> ... | | | | | |
| <i>Talous</i> | | | | | |
| Toimintatulot | x | x | x | x | x |
| Toimintamenot | x | x | x | x | x |
| Toimintakate | x | x | x | x | x |

Kuvio 11. Käyttötalouden toteutumisvertailu (Suomen Kuntaliiton julkaisu 2009, 49–50)

Käyttötalousosan toteutumisessa selvitetään tavoitteiden, määrärahojen ja tuloarvioiden poikkeamat (Suomen Kuntaliiton julkaisu 2009, 50).

Talousarvion ja -suunnitelman pohjalta laadittavat raportit ovat olennainen osa kunnan talouden ohjausta. Raporttien antaman tiedon avulla voidaan ohjata kunnan johdon ja virkamiesten resursseja kunnan kannalta olennaisiin asioihin. Yksityiskohtaisilla raporteilla ja tunnusluvuilla analysoidaan ja kuvataan tapahtunutta ja nykyhetkeä. Ne kertovat onko asetetut tavoitteet saavutettu, ovatko päätökset olleet onnistuneita ja miksi olemme tässä tilanteessa. Tunnuslukujen avulla pyritään myös arvioimaan tulevaisuutta eli sitä mihin suuntaan ollaan menossa ja onko suunta oikea suhteessa strategiaan. (Lauslahti 2003, 312–314.)

Lauslahti on kuvannut raportointia operatiivisen ja strategisen johtamisen näkökulmasta seuraavasti (Kuvio12):



Kuvio 12. Raportointi operatiivisen strategisen johtamisen näkökulmasta (Lauslahti 2003, 314)

Raportoinnin tehtävänä on analysoida historiaa, nykyisyyttä sekä tulevaisuutta ja auttaa reagoimaan riittävän ajoissa, tulevaisuuden ennakkoinnissa sekä rakentamisessa. Johdon on aktiivisesti seurattava ja tehtävä johtopäätöksiä laadittujen raporttien pohjalta. Lauslahden mukaan raportointi on oma aktiivinen prosessi joka voidaan jakaa viiteen vaiheeseen:

1. Tavoitteiden asettaminen
2. Tavoitteiden toteutumisen mittaaminen
3. Säännöllinen keskustelu tavoitteiden toteutumisesta
4. Toimenpidepäätösten tekeminen yhteisesti tehtyjen johtopäätösten pohjalta
5. Uusien toimenpiteiden seuranta. (Lauslahti 2003, 312–314.)

2.5.2 Tunnusluvut kunnan talouden kuvaajana

Nykyiset talouden seurantarjestelmät keraävät ja tuottavat tietoa niin paljon, että tarvitaan tiedon karsintaa ja tiivistämistä. Tunnusluvut ovat yksi tapa tiivistää tietoa. Hyvin valittuina

ne kertovat organisaatiolle sekä sen yksiköille asetettujen tavoitteiden toteutumisesta ja antavat kokonaiskuvan kunnan toiminnan onnistumisesta. (Raudasoja 2009, 124.)

Hyvänä tunnuslukuna voidaan pitää sellaista, jonka merkitys ymmärretään ja jota voidaan hyödyntää tavoitteiden asettamisessa, toiminnan ohjauksessa ja onnistumisen arvioinnissa. Johtamien kannalta tunnusluvulle pitäisi pystyä asettamaan tulostavoite, jonka toteutumista voidaan seurata ja raportoida. Kunnan talouden seuranta varten olisi tärkeä kehittää käyttökelpoisia tunnuslukuja vaikuttavuudelle, sillä talous on kunnan toiminnassa vain yksi näkökulma. Myös palvelujen laatu, toimitusvarmuus, toimitusnopeus ja muut asiakkaalle merkitykselliset seikat on otettava huomioon taloudellisuuden kanssa. Taloudellisuus käsitteen ja tunnuslukujen yhteydessä puhutaan myös tuottavuudesta ja kustannusvaikutuksesta. (Raudasoja 2009, 123–125.)

Taloudellisuus ja sen lähikäsitteet voidaan määritellä seuraavasti (Kuvio 13):

| Käsite | Määrittelyä | Tunnusluku (esim.) |
|-------------------|---|--|
| Taloudellisuus | <ul style="list-style-type: none"> - Taloudellisuus on kustannusten ja tuotosten välinen suhde, joka mittaa kustannustehokkuutta - Toiminta on sitä taloudellisempaa, mitä vähäisimmillä kustannuksilla saadaan aikaan | taloudellisuus = kustannukset/suoritteiden määrä |
| Tuottavuus | <ul style="list-style-type: none"> • Tuottavuus on toiminnan tehokkuuden mitta, joka määrittellään toiminnan tuotoksen ja sen aikaansaamiseksi käytettyjen panosten suhteena: tuotost määrä/panost määrä = tuottavuus. Kun tuotos jaetaan kokonaiskustannuksilla, saadaan kokonaistuottavuus • Kun tuotos jaetaan työvoimapanoksen määrällä, saadaan työn tuottavuus. | tuottavuus = suoritteiden määrä/panosten määrä |
| Kustannusvaikutus | <ul style="list-style-type: none"> • Kustannusvaikuttavuus kuvaa toteutuneen tai tavoitellun yhteiskunnallisen vaikuttavuuden suhdetta sen saavuttamisen kustannuksiin. • Kustannuksina ovat vaikuttavuuden tarkastelussa lähtökohtaisesti seillä kaikki toimenpiteen aiheuttamat kustannukset. • Kustannuksina on usein tarpeen käsitellä myös toimenpiteiden sivuvaikutusten aiheuttamat kustannukset. | ei yksiselitteistä tunnuslukua |

Kuvio 13. Taloudellisuus ja sen lähikäsitteet (Raudasoja 2009, 126)

Taloudellisuus- ja tuottavuusmittarit ovat lähellä toisiaan. Tuottavuusmittareihin ei sisälly rahamääriä, kun taas taloudellisissa tunnusluvuissa huomioidaan myös panosten hinnat. Koska taloudellisuuden tunnuslukuja saadaan laskettua helpoimmin, käytetään niitä tuottavuuden tunnuslukuina. Edellyttähän tuottavuuden parantuminen myös taloudellisuuden parantumista. (Raudasoja ym. 2009, 127.)

Tunnusluvut voivat olla ulkoisia tai sisäisiä ja ne voidaan jakaa lyhyen aikavälin, keskipitkän aikavälin ja pitkän aikavälin eli strategisen suunnan näyttäviin tunnuslukuihin. Sisäisissä tunnusluvuissa tarkastellaan esim. taloudellisuutta, tehokkuutta, vaikuttavuutta, henkilöstön motivaatiota ja toiminnan uusiutumista. Ulkoiset tunnusluvut kertovat esimerkiksi inflaatiosta, bruttokansantuotteesta ja palkkasummien muutoksista. (Lauslahti 2003, 315.)

Keskeisimmät kunnan talouden tunnusluvut sisältyvät tilinpäätöksen osana olevaan toimintakertomukseen. Pohjana toimintakertomuksen tunnuslukujen laskemiseen käytetään virallista tilinpäätöstä. Raudasojan ja Johanssonin mukaan niiden merkitystä voidaan kuvata seuraavasti:

- tunnusluvut auttavat tarkastelemaan ja arvioimaan kunnan taloudellista tilaa nopeasti ja yksiselitteisesti
- tunnusluvut helpottavat vertailuja muihin kuntiin
- tunnusluvut auttavat päätöksenteossa
- vertailukelpoiset tunnusluvut kiinnostavat eri tahoja
- tunnuslukujen tuntemuksen voidaan katsoa kuuluvan esimiesten "yleissivistykseen". (Raudasoja ym. 2009, 130.)

Kunnan kokonaistaloutta kuvaavia tunnuslukuja ovat tulorahoituksen riittävyyden tunnusluvut (esim. toimintakate, vuosikate, lainanhoitokate), maksuvalmiuden tunnusluvut (kassan riittävyys) ja vakavaraisuuden tunnusluvut (omavaraisuusaste, suhteellinen velkaantuneisuus). Tyypillinen yksittäisen palvelun taloudellinen tunnusluku on menot euroa/asukas tai nettomenot euroa/asukas. (Raudasoja ym. 2009, 131.)

2.5.3 Tilastointi

Tilastolain mukaan kunnat ja kuntayhtymät ovat velvollisia antamaan salassapitosäännösten estämättä tilastokeskukselle tilastojen laatimisen kannalta välttämättömät tiedot taloudestaan, hyödykkeistään, toiminnan sijainnista, henkilöstöstään ja muista toiminnan edellyttämistä voimavaroista (Tilastolaki 14 §). Tilastokeskus on yksi neljästä tilastolain määrittelemästä tilastoviranomaisesta, joilla on oikeus kerätä tietoja tilastotarkoituksiin laissa säädetyn tiedonantovelvollisuuden perusteella. Tilastojen laadintaa ohjaavan kansallisen tilastolain lisäksi Tilastokeskus soveltaa tilastoja laatiessaan EU:n tilastosäädöksiä. (www.tilastokeskus.fi/keruu/velvollisuus.html.)

Tilastokeskuksen taloutta koskevat tiedonkeruut, joissa tiedonantajana ovat peruskunnat, ovat

- Esi- ja perusopetuksen kotikuntakorvauskysely
- Järjestäjä- ja oppilaitostason oppilaat ja opiskelijat
- Kunnallinen pysäköinninvalvonta
- Kunnan/kuntayhtymän sosiaalipalvelujen toimintatilasto
- Kunnan/kuntayhtymän taloustilasto, osa I
- Kunnan/kuntayhtymän taloustilasto, osa II
- Kunnan/kuntayhtymän tilinpäätösarviotilasto
- Kuntasektorin palkkatiedustelu
- Kuntien ja kuntayhtymien henkilöstön tiedonkeruu
- Kuntien ja kuntayhtymien talous neljännesvuosittain -tiedonkeruu
- Lukiokoulutuksen ainevalinnat
- Lukiokoulutuksen opiskelijat
- Opettajatiedonkeruu
- Oppilaitosverkon tarkistus
- Työvoimakustannusten neljännesvuositilasto julkisella alalla.

Kunnat ovat velvollisia antamaan tilastokeskukselle edellistä kalenterivuotta koskevat tiedot kuntien taloudesta ja niiden hoidossa olleista rahastoista. Kuntien taloutta, kuten tulo- ja menoarviot ja kuntasuunnitelmat ja niiden toimintaa koskevien muiden tietojen saanti sekä kaikki tietojen kerääminen kuntayhtymiltä perustuu tilastokeskuksen osalta vapaaehtoisuuteen. (www.tilastokeskus.fi/keruu/kunnat.html)

2.5.4 Valtionosuusjärjestelmän tarvitsema tieto

Kunnallisten palveluiden rahoitukseen tulee osa valtiolta valtionosuusjärjestelmän kautta. Rahoitus muodostuu valtiovarainministeriön hallinnoimasta peruspalvelujen valtionosuudesta ja opetus- ja kulttuuriministeriön hallinnoimasta opetus- ja kulttuuritoimen valtionosuudesta. Tällä tavoin valtiolta haluaa varmistaa julkisten palvelujen tietyn tason saatavuuden tasaisesti koko maassa asuinpaikasta riippumatta. (<http://www.kunnat.net/fi/asiantuntijapalvelut/kuntatalous/valtionosuudet/valtionosuusjarjestelma>)

Sivistystoimeen kuuluvien palveluiden osalta kunnat saavat rahoitusta peruspalvelujen valtionosuudesta esi- ja perusopetuksen, kirjastopalveluiden ja kulttuuritoimen järjestämiseen. Muusta opetus- ja kulttuuritoimen valtionosuudesta kunnat saavat rahoitusta lisäopetukseen, valmistavaan opetukseen, ei-oppivelvollisten opetukseen, pidennetyn oppivelvollisuuden oppilaiden opetukseen, joustavaan perusopetukseen ja aineenopetukseen. Myös lukiokoulutus, aamu- ja iltapäivätoiminta, kansalaisopisto ja tuntiperusteinen taiteen perusopetus saavat valtiolta rahoitusta tätä kautta. (Opetushallitus ja tekijät, Opetus- ja kulttuuritoimen rahoitus, s. 6.)

Opetus- ja kulttuuritoimen rahoitus muodostuu koulutusmuodoittain rahoituksen perusteena olevien suoritteiden, joita ovat muun muassa opiskelijamäärät, opetustunnit ja kunnan asukasmäärä, ja laskennallisten yksikköhintojen tulosta. Valtiovarainministeriöltä tuleva rahoitus esi- ja perusopetuksen järjestämiseen määräytyy kotikunnan perusteella siten, että rahoituksen laskennassa kunnan 6-15 -vuotiaiden asukkaiden määrä kerrotaan kunnan esi- ja perusopetuksen hinnalla. Kirjastotoiminta ja yleinen kulttuuritoimi saa rahoitusta kunnan asukasmäärän ja asukasta kohti määrätyn perushinnan perusteella. (Opetushallitus ja tekijät, Opetus- ja kulttuuritoimen rahoitus, s. 7.)

Opetus- ja kulttuuriministeriön toimeksiannosta Opetushallituksen Tieto ja rahoitus -yksikkö vastaa valtionosuusjärjestelmän tietojen keruusta ja laskentapalveluista. Se kerää tietoa opetus- ja kulttuuritoimen rahoituksesta, toiminnan kustannuksista, tuloista, oppilas-, opiskelija- ja muista suoritemääristä sekä ammatillisen koulutuksen tuloksellisuutta kuvaavista mittareista. (www.oph.fi/rahoitus/valtionosuudet.)

Alla olevassa kuviossa on valtionosuuden perusteen muodostuminen niiden toimintamuotojen osalta, jotka kuuluvat kunnan peruspalveluihin ja joita vertailukuntien sivistystoimet järjestävät (Kuvio 14).

| Rahoitettava koulutusmuoto | Yksikköhinta euroa/ | Yksikköhintatyyppi | Yksikköhinnan määräytyminen | Rahoituksen suoritteen määräytyminen |
|----------------------------|-------------------------------|---------------------|---------------------------------------|--------------------------------------|
| Aamu- ja iltapäivätoiminta | ohjaustunti | valtakunnallinen | talousarvioon perustuva | okm myöntää |
| Esiopetus | 6-15 -vuotias asukas, oppilas | kuntakohtainen | sidottu kunnan perusopetuksen hintaan | tilastointi 20.9. ja 31.12 |
| Perusopetus | 6-15 -vuotias asukas, oppilas | kuntakohtainen | kustannus-sidonnaisuus | tilastointi 20.9. ja 31.12. |
| Lukiokoulutus | opiskelija | järjestäjäkohmainen | kustannus-sidonnainen | tilastointi 20.1. ja 20.9. |

| | | | | |
|---------------------------|-------------|---------------------------------|------------------------|-------------|
| Vapaa sivistystyö | | | | |
| Kansalaisopistot | opetustunti | valtakunnallinen - asukastiheys | kustannus-sidonnaisuus | okm myöntää |
| Taiteen perusopetus | | | | |
| Tuntiperusteinen rahoitus | opetustunti | valtakunnallinen | kustannus-sidonnaisuus | okm myöntää |

| | | | | |
|-------------------|-----------------|------------------------------------|----------------------------|------------------------------|
| Kirjasto | asukas | valtakunnallinen - asukastiheys | kustannus- sidonnaisuus | kunnan asuk- kaat |
| Kulttuuritoiminta | asukas | valtakunnallinen | talousarvioon perustuva | kunnan asuk- kaat |
| Liikuntatoiminta | asukas | valtakunnallinen | talousarvioon perustuva | kunnan asuk- kaat |
| Museo | henkilötyövuosi | valtakunnallinen | kustannus- sidonnaisuus | okm myöntää |
| Nuorisotyö | asukas | valtakunnallinen | talousarvioon perustuva | < 29 v. kun- nan asukkaat |
| Teatteri | henkilötyövuosi | valtakunnallinen | kustannus- sidonnaisuus | okm myöntää |

Kuvio 14. Valtionosuuden perusteen muodostuminen toimintamuodoittain (Opetus- ja kulttuuritoimen rahoitus, 7-8)

Koulutuksen järjestäjien tulee ilmoittaa opetus- ja kulttuuritoimen määrittämiseksi tarvittavat tiedot koulutuksen taloudesta ja toiminnasta. Tietojen oikeellisuuden tarkistamiseksi opetus- ja kulttuuriministeriö voi järjestää tarkastuksia. (www.oph.fi/rahoitus/valtionosuudet.)

3 VERTAILUKUNTIEN TALOUSARVIOT JA -SUUNNITELMAT, STRATEGIAT SEKÄ NIIDEN LAADINTAPROSESSIT

Opinnäytetyön empiirinen osuus on toteutettu vertailemalla eri kuntien talousarvio- ja strategiaprosesseja sekä talousarvioita ja -suunnitelmia. Samalla on tutkittu millaisia kuntien talousarviokirjat ovat sisällöltään ja millaisia tunnuslukuja niistä löytyy.

Vertailuun on valittu väkiluvultaan samansuuruisia kuntia ja kaupunkeja. Iisalmen väkiluku 31.12.2012 on ollut 22 135 asukasta. Vertailukunnat 31.12.2012 ilmoitetun väkiluvun mukaan ovat seuraavat:

| | |
|----------------------|--------|
| - Siilinjärven kunta | 21 431 |
| - Hollolan kunta | 22 054 |
| - Kemin kaupunki | 22 257 |
| - Varkauden kaupunki | 22 340 |
| - Jämsän kaupunki | 22 354 |
| - Tornion kaupunki | 22 489 |

Vertailuun on otettu mukaan myös Ylä-Savon SOTE -kuntayhtymään Iisalmen lisäksi kuuluvat kunnat ja kolme väkiluvultaan suurempaa kaupunkia. Näin on haluttu selvittää miten kunnan koko vaikuttaa talousarvioprosessiin ja sen tuotokseen, talousarviokirjaan. Seuraavana on lueteltu valitut kunnat ja kaupungit ja niiden väkiluvut 31.12.2012:

| | |
|-----------------------|----------|
| - Kiuruveden kaupunki | 8 989 |
| - Sonkajärven kunta | 4 493 |
| - Vieremän kunta | 3 930 |
| - Kajaanin kaupunki | 37 973 |
| - Kuopion kaupunki | 105 136 |
| - Oulun kaupunki | 190 847. |

Talousarvioprosessin osalta vertailu on tehty kuntien ja kaupunkien verkkosivuilta löytyvien joko vuoden 2012 tai 2013 pöytäkirjojen talousarvion käsittelyä koskevista pykälistä ja niiden liitemateriaaleista löytyvien tietojen perustella. Lähes kaikkien vertailukuntien talousarvioiden ja taloussuunnitelmien laadintaohjeet löytyivät kokousasiakirjoista. Laadintaohjeet puolestaan sisälsivät ohjeen talousarvioprosessin etenemisestä ajallisesti ja käsittelyvaiheittain. Vertailut talousarviokirjat on laadittu vuodelle 2013. Osalle vertailukunnista on lähetetty tarkentavia kysymyksiä sähköpostitse. Tunnuksien osalta vertailu on keskittynyt sivistystoimeen. Vertailussa on pyritty myös löytämään esimerkkejä ja hyviä käytänteitä, joita voisi hyödyntää Iisalmen kaupungin talousarvion ja -suunnitelman laadinnassa sekä tavoitteiden, tunnuslukujen ja mittareiden asettamisessa sivistystoimen osalta.

3.1 Talousarvion ja -suunnitelman laadintaprosessit

Vertailukuntien ja -kaupunkien talousarvion ja -suunnitelman laadintaprosessit sisälsivät seuraavat käsittelyvaiheet:

- talousarvio- ja strategiaseminaari
- talousarvion laadintaohjeiden hyväksyminen
- virkamiesten valmistelu
- lautakuntien käsittely
- kaupunginhallituksen käsittely/talousarvion tasapainottaminen
- talousarvion ja -suunnitelman hyväksyminen valtuustossa
- käyttösuunnitelmien hyväksyminen lautakunnissa.

Seuraavaan taulukkoon on koottu vertailukuntien talousarvion laadinnan ajallinen eteneminen käsittelyvaiheittain. Ne käsittelyvaiheet, joihin ei löydy tarkkaa käsittelypäivämäärä, on merkitty x:llä. Lautakunnan käsittelyvaiheena on käytetty sivistyslautakuntien käsittelypäivämääriä.

Taulukko 1. Vertailukuntien talousarvion laadinnan ajallinen eteneminen käsittelyvaiheittain

| Talousarvio- ja strategiaseminaarit | Tammi-toukokuu | Kesäkuu | Heinäkuu | Elokuu | Syyskuu | Lokakuu | Marraskuu | Joulukuu | Tammikuu- maaliskuu |
|---|----------------|---------|----------|-----------|---------|---------|-----------|----------|------------------------|
| Hollola | x | | | | | | | | |
| Jämsä | | | | | | | | | |
| Kemi | x | x | | | | | | | |
| Siilinjärvi | | | | | | | | | |
| Tornio | | | | | | | | | |
| Varkaus | | | | | | | | | |
| Kiuruvesi | | | | | | x | | | |
| Sonkajärvi | | | | | | | | | |
| Vieremä | | | | | | | | | |
| Kajaani | | | | | | | | | |
| Kuopio | x | | | | | | | | |
| Oulu | x | | | | | | | | |
| Talousarvion ja -suunnitelman laadintaohje | Tammi-toukokuu | Kesäkuu | Heinäkuu | Elokuu | Syyskuu | Lokakuu | Marraskuu | Joulukuu | Tammikuu- maaliskuu |
| Hollola | | 17.6. | | | | | | | |
| Jämsä | | 17.6. | | | | | | | |
| Kemi | | 11.6. | | 27.-31.8. | | | | | |
| Siilinjärvi | | | | | 3.9. | | | | |
| Tornio | | 25.6. | | | | | | | |
| Varkaus | | 25.6. | | | | | | | |
| Kiuruvesi | | | | 13.8. | | | | | |
| Sonkajärvi | | | | 21.8. | | | | | |
| Vieremä | | | | | 24.9. | | | | |
| Kajaani | | x | | | | | | | |
| Kuopio | | 27.6. | | | | | | | |
| Oulu | | 18.6. | | | | | | | |
| Lautakuntien talousarviokäsittelyt | Tammi-toukokuu | Kesäkuu | Heinäkuu | Elokuu | Syyskuu | Lokakuu | Marraskuu | Joulukuu | Tammikuu- maaliskuu |
| Hollola | | | | | 10.9. | | | | |
| Jämsä | | | | | | 11.10. | 22.11. | | |
| Kemi | | | | | 27.9. | | | | |
| Siilinjärvi | | | | | x | | | | |
| Tornio | | | | | x | | | | |
| Varkaus | | | | | | | 1., 7.11. | | |
| Kiuruvesi | | | | | | 8.10. | | | |
| Sonkajärvi | | | | | | 1.10. | | | |
| Vieremä | | | | | | 30.10. | | | |
| Kajaani | | | | | 30.9. | | | | |
| Kuopio | | | | | 10.9. | | | | |
| Oulu | | | | 31.8. | | | | | |

| Kaupungin- /kunnanhallitusten käsittely | Tammi- toukokuu | Kesäkuu | Heinäkuu | Elokuu | Syyskuu | Lokakuu | Marraskuu | Joulukuu | Tammikuu- maaliskuu |
|---|--------------------|---------|----------|--------|---------|---------------|--------------------------------------|----------|------------------------|
| Hollola | | | | | | 4.10., 28.10. | | | |
| Jämsä | | | | | | | 5.11. | 10.12. | |
| Kemi | | | | | | | 12., 26.11. | | |
| Siilinjärvi | | | | | | | 12., 13.11. | | |
| Tornio | | | | | | 10., 22.10 | 5., 19.11. | 3.12. | |
| Varkaus | | | | | | | 5., 12., 13., 19., 20., 26.11. | 3.12. | |
| Kiuruvesi | | | | | | 15., 29.10. | 13., 19.11. | 3.12. | |
| Sonkajärvi | | | | | | | 5., 19.11. | 10.12. | |
| Vieremä | | | | | | | 12., 26.11. | | |
| Kajaani | | | | | | | 20.11., 27.11. | | |
| Kuopio | | | | | | 3., 10.10 | | | |
| Oulu | | | | | | | 7.11. | | |
| Kaupungin- /kunnanvaltuusto, talousarvion hyväksyminen | Tammi- toukokuu | Kesäkuu | Heinäkuu | Elokuu | Syyskuu | Lokakuu | Marraskuu | Joulukuu | Tammikuu- maaliskuu |
| Hollola | | | | | | | | 17.12. | |
| Jämsä | | | | | | | | 17.12. | |
| Kemi | | | | | | | | 10.12. | |
| Siilinjärvi | | | | | | | | 17.12. | |
| Tornio | | | | | | | | 17.12. | |
| Varkaus | | | | | | | | 10.12. | |
| Kiuruvesi | | | | | | | | 12.12. | |
| Sonkajärvi | | | | | | | | 18.12. | |
| Vieremä | | | | | | | | 17.12. | |
| Kajaani | | | | | | | | 12.12. | |
| Kuopio | | | | | | 24., 31.10. | 5., 12.11. | | |
| Oulu | | | | | | | | 17.12. | |
| Talousarvion täytäntöönpano-ohje | Tammi- toukokuu | Kesäkuu | Heinäkuu | Elokuu | Syyskuu | Lokakuu | Marraskuu | Joulukuu | Tammikuu- maaliskuu |
| Hollola | | | | | | | | x | |
| Jämsä | | | | | | | | | x |
| Kemi | | | | | | | | | x |
| Siilinjärvi | | | | | | | | | x |
| Tornio | | | | | | | | | x |
| Varkaus | | | | | | | | | x |
| Kiuruvesi | | | | | | | | | x |
| Sonkajärvi | | | | | | | | | x |
| Vieremä | | | | | | | | | x |
| Kajaani | | | | | | | | | x |
| Kuopio | | | | | | | | x | |
| Oulu | | | | | | | | | x |

Talousarvion laadintaprosessit olivat vertailukunnissa ja -kaupungeissa ajallisesti lähes samanlaiset. Osassa kuntia ja kaupunkeja talousarvionlaadinta alkoi valtuustoseminaareissa. Kaikissa kunnissa kunnan- ja kaupunginhallitukset hyväksyivät laadintaohjeet ja antoivat talousarvioketähtäntö- ja kaupunginhallituksen yleisimmän kesäkuussa. Viranhaltijoille jäi aikaa valmistella talousarvio- ja suunnitelmaehdotusta syyskuun loppuun, jonka jälkeen valmistelu siirtyi keskushallintoon.

Kunnan- ja kaupunginhallitusten käsittelyssä talousarvio- ja suunnitelmaehdotus oli lokamarraskuussa. Valtuustot hyväksyivät talousarvion ja -suunnitelman lähes poikkeuksetta joulukuun puolessa välissä ja yleisin käsittelypäivä oli 17.12.2012. Talousarvion hyväksymisen jälkeen yleisimmin tammi-helmikuussa lautakunnat hyväksyivät talousarvion käyttösuunnitelman, jossa määrärahat jaettiin yksiköille.

Kunnan ja kaupungin koko vaikuttivat prosessiin ajallisesti siten, että mitä suuremmasta organisaatiosta oli kyse, sitä aikaisemmin talousarvion ja -suunnitelman laadinta aloitettiin. Pie-nissä kunnissa laadinta alkoi vasta elo-syyskuussa ja suurimmassa kaupungissa jo toukokuus-sa. Kunnan- ja kaupunginhallitukset käsittelivät talousarvioehdotusta vähintään kaksi kertaa. Näissä kokouksissa oli kuultavana talousarviota valmistelleet virkamiehet.

Talousarvion laadintaohje on merkittävä työkalu talousarvion laadintaan osallistuville. Se oli lähes kaikissa vertailukunnissa erillinen asiakirja. Laadintaohjeet sisälsivät

- talousarvion ja -suunnitelman laadinnan lähtökohdat
 - o kuvauksen yleisestä taloudellisesta tilanteesta
- tiedot kunnan tai kaupungin edellisen ja kuluvan vuoden toteuman vaikutuksista tulevaan talousarvioon sekä talousarvion kehys
 - o verotulot
 - o valtionosuudet
 - o maksu- ja myyntitulot sekä tuet ja avustukset
 - o menojen kehitys
- talousarvion ja -suunnitelman laadinnan käytännön ohjeistus hallintokunnille
 - o talousarvion ja -suunnitelman rakenne
 - o budjetointiperiaatteet
 - o tavoitteiden asettaminen ja sitovuus
 - o talousarvion määräraha- ja tuloarvio
 - strategiset tavoitteet, tunnusluvut, mittarit
 - o hallintokuntien talousarvioesitysten ohjeistus
 - muutoksen talousarviorakenteessa

- palkat sivukuluineen
 - poistot
 - sisäiset erät
 - investoinnit
- ohjeet talousarvioasiakirjan rakenne
 - talousarvion ja -suunnitelman laadinnan ja käsittelyn aikataulu.

Tornion kaupungin talousarviossa ja -suunnitelmassa 2013–2015 kaupungin talouden ja toimintojen johtaminen on koottu seuraavaan vuosikelloon (Kuvio 15):



Kuvio 15. Tornion kaupungin talouden ja toimintojen johtamisen vuosikello (www.tornio.fi/Paatoksenteko.)

Siinä on kuvattu ajallisesti talousarvion laadintaprosessin lisäksi talousarvion pohjalta laadittava raportointi. Koko talouden ja toimintojen johtaminen perustuu Tornion kaupungin visioon ja strategiaan.

3.2 Talousarvioiden ja -suunnitelmien sisältö

Vertailukuntien talousarvion ja -suunnitelman alussa on pääsääntöisesti kunnan- tai kaupunginjohtajan katsaus tai esipuhe. Niissä kerrotaan julkisen talouden yleisestä tilanteesta ja kuinka se näkyy kyseessä olevan kunnan taloudessa sekä miten talousarvioesitykseen on päädytty.

Kaikkien vertailuun valittujen kuntien talousarviosta ja -suunnitelmasta löytyivät Kuntaliiton suosituksen mukaisesti käyttötalous-, tuloslaskelma-, investointi- ja rahoitusosa. Talousarvion yleisperustelut -osa löytyi myös kaikista talousarvioista. Osan sisältö vaihteli kunnittain ja siitä löytyi tietoa

- yleisestä taloudellisesta tilanteesta sekä valtion että kuntien tasolla
- kyseessä olevan kunnan/kaupungin taloudellisesta tilanteesta
- toimintaympäristöstä ja siihen liittyvistä muutoksista
- talousarvion rakenteesta ja sisällöstä
- talousarvio sitovuudesta ja muista määräyksistä.

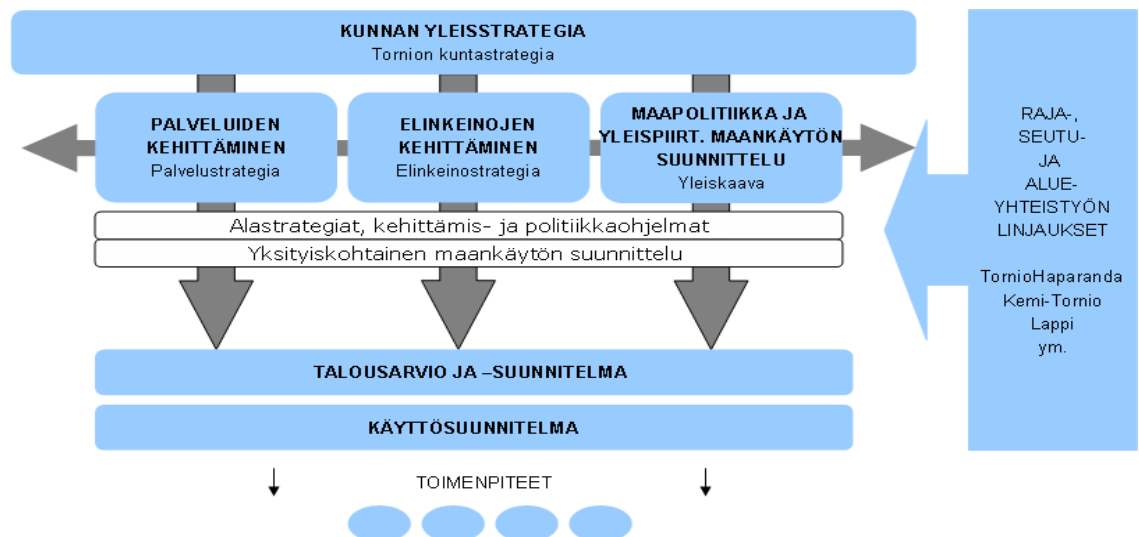
Kunta- tai kaupunkistrategia oli joko osana yleisperusteluja tai sitten omana osanaan. Strategiasta oli tuotu esille visio ja toiminta-ajatus, arvot, strategiset linjaukset tai päämäärät, toimenpideohjelma tai painopisteet sekä edellisistä johdetut tavoitteet ja niiden mittarit.

Talousarvion ja -suunnitelman lopussa olivat tytär- ja konserniyhteisöjen sekä liikelaitosten taloustietoja. Joidenkin kuntien talousarviossa ja -suunnitelmissa oli myös liitteinä muun muassa suunnitelmapoistojen perusteet, käsitteistöä ja nimistöä, väestötietoja, henkilöstösuunnitelma, työllistämissuunnitelma, erilaisia rakentamishoelmia ja ympäristötavoitteita.

Talousarvio ja -suunnitelma on asiakirjana todella laaja. Vertailukuntien talousarviokirjojen sivumäärä vaihteli sadasta lähes kahteen sataan. Iisalmen kaupungin vuoden 2013 talousarviossa ja vuosien 2014–2015 taloussuunnitelmassa on sivuja 188. Sivumäärä lisäsi strategiaosuudet sekä niistä johdetut tavoitteet ja painopistealueet. Talousarviokirjojen yleisperusteluosat sisälsivät erilaisia kaavioita ja taulukoita, joilla pyrittiin havainnollistamaan yleistä ta-

Talousarvioon vaikuttavat strategiset linjaukset on laadittu helmi-toukokuun aikana ennen talousarvion suunnitteluohjeiden antamista. Uuden Oulun yhdistymishallitus on helmikuun strategiaseminaarissa tehnyt toimintaympäristöanalyysin. Seuraavaksi maaliskuussa se on päättänyt talous- ja strategiaseminaarissa strategisista tavoitteista ja painopisteistä, palvelujen järjestämishjelmasta sekä kokonaistalouden tavoitteista. Tämän jälkeen asioiden käsittely on siirtynyt Uuden Oulun kuntien omiin valtuustoihin. Palvelujen järjestämishjelma on laadittu siirtymävaihetta varten. Sen tehtävänä on ollut toimia strategian toteuttamisohjelmalla, ohjaten siten palveluprosesseja ja toimintaa sekä taloutta. Siirtymävaiheessa vuonna 2013 on ollut voimassa pääosin silloiset Uuden Oulun siirtymävaiheen strategiset tavoitteet.

Tornion kaupungin strateginen johtaminen ja ohjaus perustuvat kaupunkitason tavoitteet kokoavaan yleisstrategiaan, kuntastrategiaan. Kaupunkitason tavoitteet ohjaavat koko kaupungin kehittämistä ja ne ovat siten lähtökohtana yksityiskohtaisempia suunnitelmia laadittaessa. Strategiat ja suunnitelmien toimeenpano toteutetaan vuosittain laadittavan kaupungin talousarvion ja sitä tarkentavien palvelualueiden käyttösuunnitelmien avulla, joissa asetetaan taloudelliset ja toiminnalliset tavoitteet ja kohdennetaan resurssit. Tornion kaupungin strateginen ohjausjärjestelmä on kuvattu vuoden 2013 talousarviossa ja vuosien 2013–2015 talous-suunnitelmassa seuraavasti (Kuvio 17):



Kuvio 17. Tornion kaupungin strateginen ohjausjärjestelmä (www.tornio.fi/Paatoksenteko.)

Kunnan yleisstrategiasta johdetaan muut strategiat ja kehittämisohjelmat, jotka sitten näkyvät tavoitteina talousarviossa ja -suunnitelmassa sekä käyttösuunnitelman kautta toimenpiteinä.

3.4 Talousarvion ja -suunnitelman tuottama tieto sivistystoimen osalta

Kuntalain edellyttämää toiminnan tavoitteellisuutta ja suunnitelmallisuutta kuvataan talousarviossa ja -suunnitelmassa tunnusluvuilla ja mittareilla. Tähän on koottu vertailukuntien ja -kaupunkien tunnuslukuja ja mittareita niiden sivistystoimen palvelualueiden osalta, jotka ovat myös lisälnessä sivistystoimen alaisuudessa.

Varhaiskasvatuksen osalta vertailluista talousarvioista ja -suunnitelmista löytyi seuraavia tavoitteille asetettuja tunnuslukuja ja mittareita:

Tuotantotavoitteet

- hoitopäivät jaoteltuna oman toiminnan ja ostopalveluiden osalta eri palvelumuodoittain
- 0-6 v:n ikäluokasta hoidossa olevat lasten määrä jaoteltuina itse tuottamiin ja yksityisen tuottamiin päivähoitopalveluihin
- päivähoidon täyttöaste ja käyttöaste
- kotihoidontuen saajia keskimäärin vuodessa
- lapsia kotihoidontuen piirissä keskimäärin vuodessa
- aamu- ja iltapäivätoimintaan osallistuvien määrä

Taloudellisuustavoitteet

- €/hoitopäivä toimintamuodoittain
- kotihoidontuki tuensaaja kohden vuodessa
- hoitopaikan hinta vuodessa päivähoitomuodoittain

Vaikuttavuustavoitteet

- lapsia päivähoidossa ikäluokasta %

Perusopetuksen osalta vertailuista talousarviosta ja -suunnitelmista löytyi seuraavia tavoitteille asetettuja tunnuslukuja ja mittareita:

Tuotantotavoitteet

- oppilasmäärä lukukausien keskiarvona
- vieraskuntalaisten oppilaiden määrä
- muissa kunnissa käyvien oppilaiden määrä
- erityistä tukea tarvitsevien, 11-v. oppivelvollisuuden oppilaiden määrä
- oppilashuollollisia toimenpiteitä saaneiden oppilaiden määrä
- kuljetusoppilaiden määrä
- peruskoulun päättäneiden määrä
- opetustuntien määrä
- opetustunnit, tuntikehys tai -resurssit oppilasta kohden

Taloudellisuustavoitteet

- kustannukset €/opetustunti
- kustannukset €/oppilas
- kotikuntakorvauksen perusosa €/oppilas

Laatutavoitteet

- luokkien keskikoko

Lukiokoulutuksen osalta vertailuista talousarviosta ja -suunnitelmista löytyi seuraavia tavoitteille asetettuja tunnuslukuja ja mittareita:

Tuotantotavoitteet

- varsinaisten, aine-, ilta- ja etäopiskelijoiden määrä
- opetuskurssit opiskelijaa kohden
- oppilastyöpäivien määrä

- opetustuntien määrä
- tuntikehys opiskelijaa kohden
- lukion päättäneiden määrä

Taloudellisuustavoitteet

- käyttömenot € / opiskelija
- oppilastyöpäivän hinta
- valtionosuuden laskennallinen peruste €/opiskelija

Vaikuttavuustavoitteet

- suoritettut kurssit suhteessa opetuskursseihin

Vapaa sivistystyön (kansalais- ja kansanopistot) ja taiteen perusopetuksen osalta vertailuista talousarviosta ja -suunnitelmista löytyi seuraavia tavoitteille asetettuja tunnuslukuja ja mittareita:

Tuotantotavoitteet

- opetustuntien, opiskelijoiden, oppilaspaikkojen ja kurssien määrät

Taloudellisuustavoitteet

- €/opetustunti, opiskelija, asukas
- toimintakate €/asukas

Vaikuttavuustavoitteet

- opiskelijoiden osuus toimialueen asukkaista (%), joista yli 61-vuotiaita tai alle 20-vuotiaita
- opiskelijapalautteen keskiarvo (1-5)

Yleisen kulttuuritoimen osalta vertailluista talousarviosta ja -suunnitelmista löytyi seuraavia tavoitteille asetettuja tunnuslukuja ja mittareita:

Tuotantotavoitteet

- kävijämäärät, tilaisuuksien määrät
- aukiolotunnit /vko

Taloudellisuustavoitteet

- €/ käyttötunti
- toimintakate €/asukas, käynti

Vaikuttavuustavoite

- tuottojen osuus kuluista (%)

Kirjastotoimen osalta vertailluista talousarviosta ja -suunnitelmista löytyi seuraavia tavoitteille asetettuja tunnuslukuja ja mittareita:

Tuotantotavoitteet

- kirjastokäynnit, kokonaislainaus ja verkkopalveluiden käyttö vuodessa
- kirjastonkäytön opetuksen ja kirjavinkkauksen järjestyskerrat sekä niihin osallistuneiden oppilaiden määrä
- kirjastoaineistoa asukasta kohden
- lainaukset asukasta kohden
- hankintamäärät vuodessa

Taloudellisuustavoitteet

- €/ laina, lainaaja, asiakaskäynti
- toimintakate €/ asukas.

Edellä luetelluista tuotantotavoitteista suurin osa on valtionosuuksien laskennassa käytettäviä suoritteita. Niiden toteutumista saadaan suoraan tiedot valtionosuutta varten. Ne kertovat myös, kuinka paljon tuotettua palvelua käytetään. Taloudellisuustavoitteet puolestaan kertovat, kuinka taloudellisesti suhteessa muihin kuntiin tai valtionosuuksien pohjana oleviin yksikköhintoihin nähden palvelu tuotetaan.

Asetettujen tavoitteiden tunnusluvut ja mittarit oli esitetty talousarviossa hyvin erilaisin tavoin ja niiden määrä vaihteli kunnittain. Sanallisia tavoitteita oli suhteessa enemmän kuin numeerisia tavoitteita.

3.5 Talousarvion ja -suunnitelman toteutumisen seuranta

Talousarvion sitovuudesta päättää valtuusto hyväksyessään talousarvion ja -suunnitelman. Sitovuudella määritellään, millä organisaatiotasolla määrärahat sekä toiminnalliset ja taloudelliset tavoitteet tulisi toteutua. Samalla siinä määritellään, kenelle talousarvion toteutumisesta raportoidaan.

Toinen vertailukunnissa oleva raportointia ohjaava asiakirja on talousarvion täytäntöönpano-ohjeet. Se on kaupungin- tai kunnanhallituksen hyväksymä valtuuston talousarviopäätöksen täytäntöönpanoasiakirja, jossa valtuuston hyväksymä talousarvio saatetaan lautakuntien ja niiden alaisten virkamiehien noudatettavaksi. Siinä määritellään tarkemmalla tasolla raportoinnin organisaatiotasoa ja aikataulu. Joissakin vertailukunnissa raportointiohjeet sisältyivät sisäisen valvonnan ohjeeseen.

Talousarviomäärärahojen ja tavoitteiden toteutumista seurataan vertailukunnissa ja -kaupungeissa vähintään kolme kertaa vuodessa raportoimalla kaupunginhallitukselle. Joidenkin kaupunkien osavuositarkastukset sisältävät myös kuukausittaisen ennusteen vuoden loppuun saakka. Osavuositarkastusten lisäksi määrärahojen toteutumista seurataan lautakunnille tehtävillä kuukausiraporteilla.

Tilinpäätös on kuntien ja kaupunkien talousarvion ja -suunnitelman toteutumisen raporteista kattavin. Se valmistuu vertailukunnissa ja -kaupungeissa yleisimmin maaliskuussa ja sen lopullinen hyväksyminen tapahtuu kesäkuun valtuustojen kokouksissa. Vasta tilinpäätöksiin sisältyy strategisten tavoitteiden toteutuminen ja niiden analysointi.

4 IISALMEN KAUPUNGIN STRATEGIAPROSESSI, TALOUSARVION JA - SUUNNITELMAN LAADINTA JA RAKENNE SEKÄ KEHITTÄMISIDEAT

Iisalmen kaupungin organisaatio on ollut nykyisessä muodossaan 1.1.2010 alkaen (Kuvio 18), jolloin sosiaali- ja terveydenhuolto siirtyi perustettuun Ylä-Savon SOTE kuntayhtymään.



Kuvio 18. Iisalmen kaupungin organisaatio 2013 (www.iisalmi.fi/Kaupunki-info/Organisaatio)

Iisalmen kaupungin organisaatio jakautuu neljään palvelukeskukseen, jotka edelleen jakaantuvat palvelualueisiin ja niihin mahdollisesti kuuluviin palveluyksiköihin. Kaupungin ylintä päätösvaltaa käyttää kaupunginvaltuusto, jossa on 43 jäsentä. Kaupunginvaltuusto päättää mm. kaupungin talouden ja rahoituksen perusteista sekä kaupungin hallinnon rakenteesta. Valtuusto myös valitsee luottamushenkilöt ja viranhaltijajohdon. (www.iisalmi.fi/Hallinto ja talous)

Kaupungin hallintoa johtaa 11-jäseninen kaupunginhallitus. Sen tehtävänä on valmistella kaupunginvaltuustossa käsiteltävät asiat ja huolehtia valtuuston päätösten täytäntöönpanosta. Kaupunginhallitus huolehtii myös kaupungin yleisestä kehittämisestä, valvoo viranhaltijoiden toimintaa ja kaupungin taloushallintoa sekä antaa ohjeita kaupungin määräysvallassa olevien yhtiöiden ja kuntayhtymien toiminnasta. (www.iisalmi.fi/Hallinto ja talous)

Lautakunnat ja johtokunnat valmistelevat kaupunginhallituksen ja kaupunginvaltuuston käsiteltäväksi kuuluvat asiat ja huolehtivat päätösten täytäntöönpanosta. Lautakunnan tehtävänä on huolehtia toimialansa kehittämisestä sekä ohjata sen suunnittelua ja toteutusta. (www.iisalmi.fi/Hallinto ja talous)

Talousarvio ja -suunnitelma on johtosääntöjen ohella tärkein asiakirja, joka sitoo johtavassa asemassa olevia viranhaltijoita. Talousarvion sitovuus ilmenee erityisesti siten, että varoja ei saa käyttää muihin kuin talousarviossa osoitettuihin tarkoituksiin, eikä enempää kuin talousarviossa on osoitettu. Talousarvioissa olevat toimintasuunnitelmat, strategiset tavoitteet ja painopistealueet puolestaan ohjaavat eri palvelualueiden ja yksiköiden viranhaltijoita päivittäistä toimintaa. (Raudasoja ym. 2009, 66, 175)

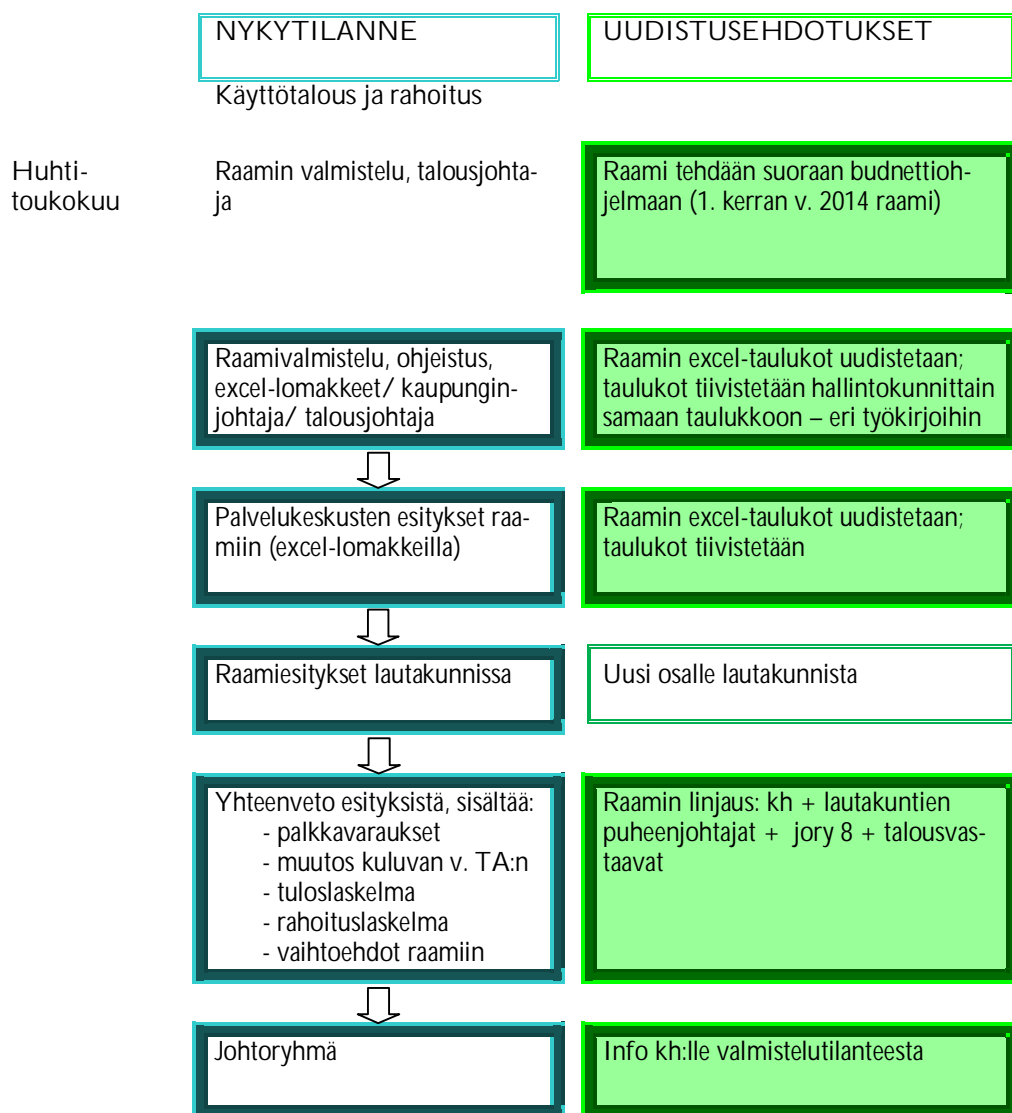
4.1 Talousarvion ja -suunnitelman laadintaprosessi

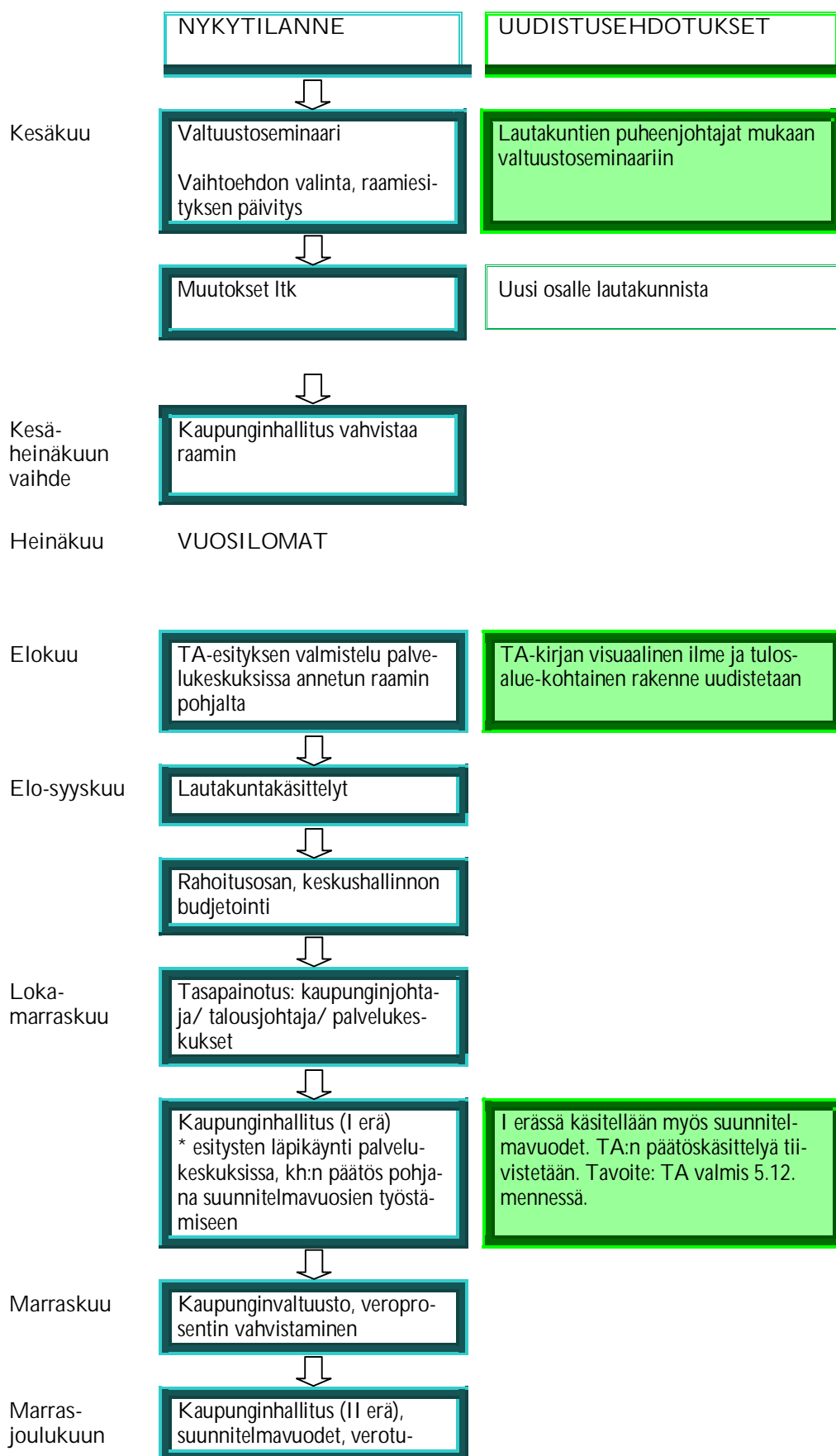
Iisalmen kaupungin talousarvion laadintaprosessia uudistettiin keväällä 2012 ennen vuoden 2013 talousarvion laatimista. Talousarvion laadintaprosessi koettiin ajallisesti liian pitkäksi. Käyttösuunnitelmat vuoden 2012 talousarvion osalta saatiin hyväksyttyä vasta helmikuun lopussa mikä hidasti talousarvion seurannan aloittamista. Uudistuksen tavoitteena oli myös

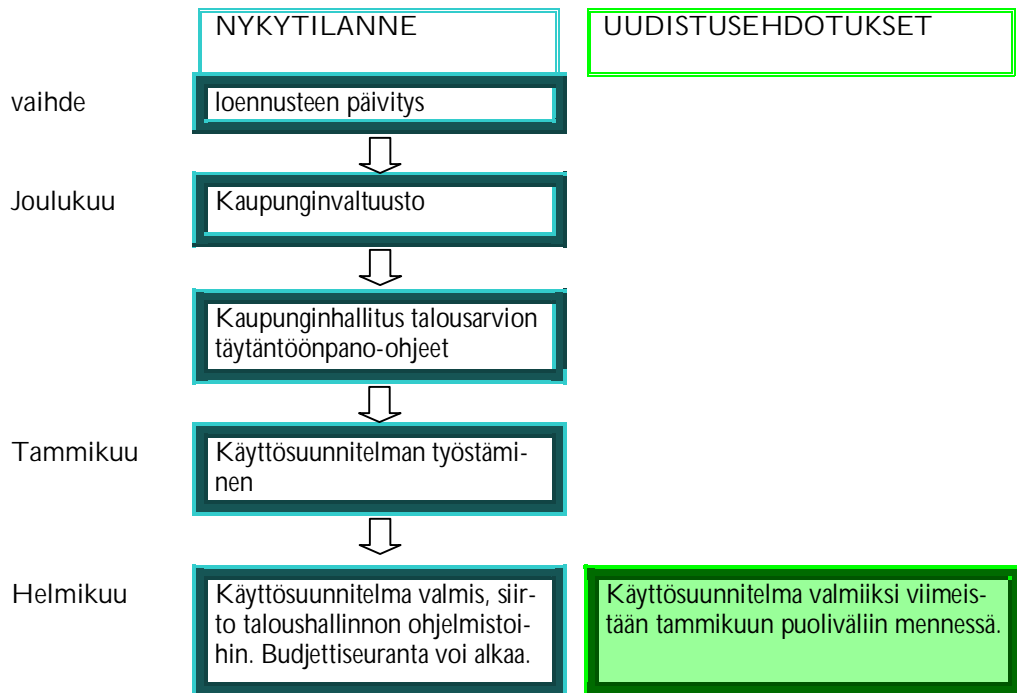
- kaupungin strategian ja talousarvion parempi kytkeminen toisiinsa
- ottaa talousarvion laadinnan lähtökohdaksi palvelutarve, johon palvelukeskusten raamin tulee perustua
- talousarvion tulostavoitteiden ja mittareiden kehittäminen
- hyvinvointikertomuksen sisällyttäminen talousarvioon

- luottamushenkilöiden keskeisempi mukanaolo talousarvioprosessissa
- raamivalmistelun kehittäminen ja suunnitteluprosessin tiivistäminen
- talousarvion ja suunnitelmavuosien samanaikainen valmistelu
- uusien taloushallinnon ohjelmien hyödyntäminen talousarvion laadinnassa
- talousarviokirjan yksinkertaistaminen (Taloustoimen ohje 25.4.2012).

Talousarvioprosessiin tehdyt muutokset on kuvattu seuraavassa kuviossa (Kuvio 19):







Kuvio 19. TA-prosessin uudistaminen (Taloustoimen ohje 25.4.2012)

Talousarvion ja -suunnitelman käytännön valmistelua ohjaa kaupunginjohtaja ja talousjohtaja kaupunginhallituksen päättämien ohjeiden mukaisesti. Palvelukeskuksissa valmistelusta vastaavat palvelukeskusten johtajat ja talousvastaavat.

Sivistyspalvelukeskuksen perusopetuksen palvelualueen yksiköiden esimiehet, koulujen rehtorit ja päiväkotien johtajat valmistelevat oman esityksensä yksikkönsä talousarvioksi. Aikaisemmin kouluilta on pyydetty talousarvioehdotukset vasta elokuussa koulujen johtokuntien käsittelyn jälkeen. Uudistetussa prosessissa rehtoreita on pyydetty valmistelevaan talousarvioehdotukset jo huhtikuun loppuun mennessä, jolloin koulujen esitykset saadaan mukaan oikea-aikaisina sivistyspalvelukeskuksen talousarvioesitykseen. Johtokunnat käsittelevät koulujen talousarvioehdotukset edelleen elokuussa ja mahdolliset muutokset tehdään sen jälkeen lautakunnan talousarvioehdotukseen.

4.2 Strategiaprosessi

Iisalmen kaupunkistrategian 2025 valmistelu käynnistyi 7.-8. kesäkuuta 2013 pidetyssä valtuustoseminaarissa vuonna 2009 hyväksytyn Iisalmen kaupunkistrategian 2020 päivittämisellä. Valmisteilla olevan kaupunkistrategian tavoitteena on tukea Iisalmen ja myös Ylä-Savon

- kilpailukyyn ja elinvoimaisuuden vahvistamista
- asukkaiden hyvinvoinnin edistämistä sekä
- hyvän elinympäristön ja kestävä kehityksen turvaamista.

Strategiatyössä tarkastellaan monipuolisesti eri näkökulmista tavoitteiden edellyttämiä toimintamalleja: Iisalmen rooli alueen veturina, SOTE kuntien välinen yhteistyö ja mahdollinen uusi Ylä-Savon kaupunki. (www.iisalmi.fi/Kaupunki-info/Strategiat)

Iisalmen kaupunkistrategia 2025 päämäärineen ja painopisteineen tulee ohjaamaan toiminta- ja taloussuunnittelua valtuustokaudella 2013–2016, mutta lisäksi tehtävät päätökset tulevat myös vaikuttamaan pitkällä aikavälillä yli valtuustokauden. Tämän vuoksi strategia linjaa myös pitkäaikaisempia tavoitteita vuoteen 2025. (www.iisalmi.fi/Kaupunki-info/Strategiat)

Strategian tarkistukseen osallistuvat kaupunginvaltuusto ja -hallitus, lautakuntien puheenjohtajat, johtoryhmä ja talousvastaavat, henkilöstö, yritysten ja sidosryhmien edustajat sekä kuntalaiset. Valmistelun aikataulu on seuraava:

- Toukokuussa tehtiin ennakkokysely strategiasta valtuutetuille ja johtaville viranhaltijoille
- Valtuustoseminaari pidettiin 7.-8.6.2013. Tilaisuudessa käytiin läpi palvelukeskusten strategia 2020 toteutumisasiaportit, ennakkokyselyn tulokset sekä keskusteltiin työryhmissä kaupungin arvoista, tulevaisuudenkuvasta sekä kehittämisen painopisteistä.
- Syyskuussa kootiin palvelukeskusten ja lautakuntien kannanotot strategian painopisteisiin ja toimintalinjoihin.

- 13.9.–18.10.2013 oli kaupungin nettisivuilla strategia-asiaa ja verkkokysely kuntalaisille. Lisäksi kuntalaisilla oli mahdollisuus osallistua kyselyyn infopisteissä. Kyselyn vastausaika on 12.9.–18.10.2013.
- Maanantaina 30.9.2013 pidettiin kaupunginvaltuuston suunnittelukokous strategian päälinjauksista
- Demokratiaviikot olivat lokakuussa, nuorten vaikuttamisen viikko oli 41 ja demokratia-päivänä 17.10.2013 oli ohjelmaa Kulttuurikeskuksen Karl Collan -salissa.
- Lokakuussa valmisteltiin strategian toimenpideohjelma
- Ensimmäinen strategialuonnos 11.11.2013 valtuuston suunnittelukokouksessa
- Strategia hyväksytään kaupunginvaltuustossa 16.12.2013.

Linjauskeskusteluja käydään myös kaupunginhallituksessa normaalikokousten yhteydessä. (www.iisalmi.fi/Kaupunki-info/Strategiat)

Vuoden 2013 talousarvion ja vuosien 2014–2015 taloussuunnitelman lähtökohtana oli kaupunginvaltuuston 21.12.2009 hyväksymä Iisalmen kaupunkistrategia vuoteen 2020 ja sen liitteenä oleva strategian toteuttamista koskeva ohjeellisenä hyväksytty toimenpideohjelma vuosille 2010–2014. Strategian toimenpideohjelma tarkastettiin talousarvioprosessin yhteydessä.

Osana suunnitteluprosessia päivitettiin myös uuden terveydenhuoltolain vaatima hyvinvointikertomus, joka on strategiatyön sekä vuotuisen kuntasuunnittelun ja seurannan väline. Hyvinvointikertomus on tiivis kuvaus johtopäätöksineen kunnan toteuttamasta hyvinvointipoliitikasta, väestön terveydestä ja hyvinvoinnista, terveyteen ja hyvinvointiin vaikuttavien tekijöiden muutoksista, palvelujärjestelmän toimivuudesta ja kyvystä vastata hyvinvointitarpeisiin sekä ehkäisevän työn kustannuksista ja mahdollisista vaikutuksista. Sekä kaupunkistrategian toimenpideohjelmasta että hyvinvointikertomuksesta on johdettu vuoden 2013 talousarvion painopistealueet ja toimenpiteet strategian toteuttamiseksi vuonna 2013. (Taloustoimen ohje 25.4.2012.)

4.3 Talousarvion rakenne

Talousarviokirjan visuaalista ilmettä ja tulosaluekohtaista rakennetta uudistettiin vuoden 2013 talousarvion ja vuosien 2014–2015 taloussuunnitelman osalta. Muutoksia tehtiin lähinnä talousarvion tekstiosaan.

Iisalmen kaupungin talousarvio vuodelle 2013 sekä taloussuunnitelma vuosille 2014–2015 sisältää yleisperustelut, käyttötalous-, investointi-, tuloslaskelma- ja rahoitusosan. Yleisperusteluosassa selvitetään

- yleistä taloudellista tilannetta valtion ja kuntien osalta
- kuntien verotulojen muodostumista
- valtion toimenpiteiden vaikutusta kuntien ja kuntayhtymien talouteen
- vuoden 2013 valtionosuuden muodostumista
- kuntalain talouden tasapainottamista koskevaa säätelyä
- Iisalmen kaupungin vuoden 2013 talousarvion pääpiirteitä
- talousarvion rakennetta ja tehtäviä
- talousarvion sitovuustasoa
- talousarvion ja -suunnitelman laadintaprosessia.

Käyttötalousosan rakenne muodostuu tulosalueista, jotka ovat lautakunnittain seuraavat:

| | |
|---|---|
| Keskusvaalilautakunta: | Vaalit |
| Tarkastuslautakunta: | Tilintarkastus |
| Kaupunginhallitus: | Rahoitus Yleishallinto Sosiaali- ja terveydenhuolto Henkilöstötoimi Työllisyydenhoito Lomatoimi |
| Ylä-Savon maaseutuhallinnon yhteislautakunta: | Ylä-Savon maaseutupalvelut |
| Koulutuslautakunta: | Sivistyspalvelukeskuksen hallinto Lasten päivähoito ja esiopetus Perusopetus Lukiokoulutus Ruokahuolto ja siivous |
| Kulttuurilautakunta: | Kansalaisopisto Kirjastopalvelut Kulttuuripalvelut Musiikinopetus |
| Vapaa-aikalautakunta: | Vapaa-aikatoimi Uimahalli |
| Tekninen lautakunta: | Hallintopalvelut Kaupunkirakenne Tilapalvelut |
| Rakennuslautakunta: | Rakennusvalvonta. |

Sivistyspalvelukeskukseen kuuluvat koulutus- ja kulttuurilautakunnan alaiset tulosalueet. (Iisalmen kaupungin talousarvio vuodelle 2013 sekä taloussuunnitelma vuosille 2014–2015.)

Käyttötalousosassa on ensin lautakunnittain koottu palvelusuunnitelma ja toimintaympäristön muutokset. Palvelusuunnitelmassa ennustetaan palvelutarpeen muutosta, mikä on oman ja ostopalvelun osuus palvelun tuottamisessa, mistä ostopalvelu hankitaan ja miten hankitaan. Toimintaympäristön muutoksessa selvitetään valtakunnallisten kehittämissuunnitelmien

vaikutusta kunkin palvelualueen omaan toimintaan. (Iisalmen kaupungin talousarvio vuodelle 2013 sekä taloussuunnitelma vuosille 2014–2015.)

Tämän jälkeen esitetään tulosalueittain laaditut talousluvut, toimintasuunnitelma vuodelle 2013, tulosalueen perustelut ja merkittävimmät muutokset, mittarit ja tunnusluvut, henkilöstö sekä toimintasuunnitelma vuosille 2014–2015. Tulosalueen osan lopussa on tuloslaskelma, jossa on luvut kuluvalle vuodelle, talousarviovuodelle ja kahdelle suunnitelmavuodelle. Toimintasuunnitelma sisältää painopistealueet ja toimenpiteet strategian ja hyvinvointisuunnitelman toteuttamiseksi vuonna 2013. (Iisalmen kaupungin talousarvio vuodelle 2013 sekä taloussuunnitelma vuosille 2014–2015.)

4.4 Tavoitteet ja tunnusluvut

Kaupunginhallituksen antaman talousarvion ja -suunnitelman laadintaohjeen mukaan talousarvioon sisältyvät toiminnalliset tavoitteet esitetään valtuuston vahvistamina eli valtuustoon nähden sitovina ja lautakunnan vahvistamina tavoitteina. Toiminnallisia tavoitteita ovat tuotantotavoitteet, taloudellisuustavoitteet, vaikuttavuustavoitteet ja laatuavoitteet. Tavoitteiden tulee pääsääntöisesti olla konkreettisia ja mitattavia. Mikäli tämä ei ole mahdollista, tulee tavoitteet määritellä sanallisesti. Kullekin toiminnalle määritellään 1–2 tavoitetta. Tulosaluetasoon voi sisältyä useita toimintoja, joille kullekin määritellään tavoitteet. Tavoitteiksi tulee määritellä keskeiset määrärahan alaista toimintaa kuvaavat tavoitteet. Tavoitteiden tulee olla samat talousarviossa, taloussuunnitelmassa sekä toimintakertomuksessa. Suoritteiden ja tavoitteiden määrittelyssä tulee huomioida myös Tilastokeskuksen tilastointitarpeet. (Talousarvion 2013 ja taloussuunnitelman 2013 – 2016, laadintaohjeet.)

Talousarvion käyttötalouden sivistyspalvelukeskuksen osuudessa on palvelualueittain asetettu painopistealueet ja toimenpiteet strategian ja hyvinvointisuunnitelman toteuttamiseksi vuonna 2013 sekä mittarit ja tunnusluvut. Valittuja painopistealueita ovat koulutuksen laatu ja monipuolinen tarjonta, lasten ja nuorten hyvinvointi, varhaisen puuttumisen rakenteet ja käytännöt, syrjäytymisen ehkäiseminen, kansainvälisyys ja yrittäjyyskasvatus, ongelmien ennaltaehkäiseminen ja varhainen tunnistaminen, terveyden ja liikunnan edistäminen, aikuisten ja ikääntyvien koulutustarpeeseen vastaaminen, laadukkaat kirjastopalvelut, kulttuuriympäris-

töt, kulttuurin hyvinvointivaikutusten huomioiminen sekä matkailuelinkeinon kehittäminen. Painopistealueille asetettuja tavoitteita ovat esimerkiksi laadukkaat ja ajanmukaiset oppimisympäristöt mukaan lukien terveelliset koulurakennukset ja päiväkodit, pätevien ja osaavien opettajien rekrytointiin panostaminen, varhaiskasvatuksessa tarjolla olevat vaihtoehdot, riittävän aikainen puuttuminen lasten ja perheiden ongelmiin, joustavien oppimispolkujen kehittäminen, kotouttamisen ja maahanmuuttajakoulutuksen toteuttaminen, toisen asteen oppilaitosten yhteistyön kehittäminen, uusiin tietoteknisiin apuvälineisiin ja opettajien koulutukseen panostaminen, terveellisten elämäntapojen edistäminen, vapaan sivistystyön mahdollisuuksien hyödyntäminen, ikääntyvien tietoyhteiskuntataidoista huolehtiminen, haja-asutusalueen kirjastopalvelujen turvaaminen, oman kulttuuriperinnön ja juurien tuntemaan opettaminen lapsille muun muassa alueen museoissa sekä musiikin harrastusmahdollisuuksia tarjoaminen kaikille lapsille. (Iisalmen kaupungin talousarvio vuodelle 2013 sekä taloussuunnitelma vuosille 2014–2015.)

Valtuuston hyväksymät toiminnalliset tavoitteet ja tunnusluvut ovat palvelualueittain koottu seuraavaan kuviossa (Kuvio 20):

| | |
|--------------------------------|--|
| Lasten päivähoito ja esiopetus | |
| Tuotantotavoitteet | - koko- ja osapäivähoidon hoitopäivien lukumäärä esiopetuksessa, päiväkotihoidossa ja perhepäivähoidossa |
| Taloudellisuustavoitteet | - €/päiväkodin hoito - €/perhepäivähoidon hoitopäivä |
| Vaikuttavuustavoitteet | - ikäluokasta 1-6 vuotiaat lapsia päivähoidossa, % |
| Laatutavoitteet | - päivähoitopaikkoja tarjotaan perheiden tarpeita vastaavasti - henkilöstöllä on selkeät tehtäväkuvat ja vastuut - henkilöstön määrä, rakenne ja osaaminen vastaavat kunkin yksikön toiminnan tarpeita ja noudattava lain ja asetuksen säädöksiä |
| Perusopetus | |
| Tuotantotavoitteet | - opetustuntien määrä - oppilasmäärä |
| Taloudellisuustavoitteet | - €/opetustunti |

| | |
|---------------------------|--|
| | - €/oppilas |
| Vaikuttavuustavoitteet | - päättötodistuksen saaneet % |
| Laatutavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - Oppilasmäärä ei ylitä 0-2 yhdysluokissa 20 oppilasta, 1-2 yhdysluokissa 22 oppilasta, 1 ja 2 luokilla 25 oppilasta, 3-9 luokilla 30 oppilasta. - Koulujen avustajatarve ratkaistaan taloudellisesti, mutta siten että avustajia on riittävästi suhteessa avustajatarpeeseen. |
| Lukiokoulutus | |
| Tuotantotavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - opetustuntien määrä - opiskelijamäärä (valtionosuuspainotus) - kurssikehys/opiskelija |
| Taloudellisuustavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - €/opetustunti - €/oppilas |
| Vaikuttavuustavoitteet | - Ylioppilaskokeiden läpäisyaste |
| Laatutavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - ylioppilaskokeiden puoltoäänien pistekeskisarvo on lyseossa valtakunnallisen keskiarvon yläpuolella yli puolessa kokeista (vertailussa on mukana kokeet, joihin osallistuu vähintään 10 lyseon kokeilasta) - oppilaspalautteeseen perustuva arviointijärjestelmä käytössä: kerätään lukuvuosipalaute, jota käytetään hyväksi kehittämiskeskusteluissa |
| Ruoka- ja siivouspalvelut | |
| Tuotantotavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - ruokasuoritteiden määrä - siivouspinta-ala m² oma siivous/ostettu siivous |
| Taloudellisuustavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - €/ruokasuorite - €/siivottu m² |
| Kansalaisopisto | |
| Tuotantotavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - opetustuntien määrä - oppilasmäärä |
| Taloudellisuustavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - €/opetustunti - €/oppilas |

| | |
|--------------------------|--|
| Vaikuttavuustavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - oppilasmäärä - kurssilaisten määrä |
| Laatutavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - Kysyntä ja tarjonta kohtaavat opetustarjonnassa: 85 % suunnitelluista kursseista toteutuu. - Uusia kursseja on tarjolla vuosittain. |
| Kirjastopalvelut | |
| Tuotantotavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - lainausten määrä |
| Taloudellisuustavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - €/laina |
| Laatutavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - kokoelma säilyy laadukkaana; hankintojen ja poistojen määrä lähellä toisiaan (hankinta - poistot = 0) |
| Vaikuttavuustavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - kirjaston asiakkaina % asukkaista (on kirjastokortti) |
| Kulttuuritoimi | |
| Tuotantotavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - kulttuuritapahtumien määrä |
| Taloudellisuustavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - kaupungin tuki €/kulttuuritapahtumassa käynti - kulttuuritapahtumien nettokustannukset, €/asukas |
| Vaikuttavuustavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - kulttuuritapahtumiin osallistuneiden määrä henkilöä/% asukkaista |
| Musiikkiopisto | |
| Tuotantotavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - opetustuntien määrä - oppilasmäärä |
| Taloudellisuustavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - €/opetustunti - €/opiskelija/opisto |
| Vaikuttavuustavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - musiikkileikkikoulutoiminnan piirin kuuluvien lasten lukumäärä - vuosittaisten konserttien määrä |

| | |
|-----------------|--|
| Laatutavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - opistoasteelle siirtyvät oppilaat - musiikkileikkikoulusta soitinopintoihin siirtyvien lasten lukumäärä - vuosittaiset tasosuoritukset; solistisissa aineissa, musiikin perusteissa - päättötodistusten määrä |
|-----------------|--|

Kuvio 20. Valtuuston hyväksymät toiminnalliset tavoitteet ja tunnusluvut

Lautakunnan hyväksymät muut tavoitteet ovat palvelualueittain seuraavat (Kuvio 21):

| | |
|--------------------------------|---|
| Lasten päivähoito ja esiopetus | |
| Tuotantotavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - itsetuotetut hoitopäivät/ostetut hoitopäivät - lasten lukumäärä koko- ja osapäivähoidossa päiväkotihoidon ja perhepäivähoidon osalta eroteltuna alle ja yli 2 vuotiaisiin - lapsia koululaisten iltapäivätoiminnassa - koululaisten iltapäivätoiminnan läsnäolotuntien lukumäärä - lastenhoidon tuen piiriin kuuluvien lasten määrä - leikkikerhon lasten lukumäärä - esiopetuksen oppilaiden lukumäärä |
| Taloudellisuustavoitteet | - €/esioppilas |
| Laatutavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - vanhempainillat kaikissa yksiköissä vähintään 1/vuosi - keskustelut vanhempien kanssa vähintään 1/vuosi - henkilöstön koulutus on suunnitelmallista - varhaiskasvatuksen toimintatilat sisällä ja ulkona ovat turvalliset |
| Perusopetus | |
| Tuotantotavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - tuntikehyksen määrä - tuntikehys/oppilas - kuljetettavien oppilaiden määrä |

| | |
|---------------------------|---|
| Ruoka- ja siivouspalvelut | |
| Laatutavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - saavuttaa päiväkodeissa 50 %, kouluruokailussa 25 % ja työpaikkaruokailussa 33 % ravitsemussuositusten mukaisesta päivittäisestä kokonaistarpeesta - asiakastyytyväisyyskyselyn palautteesta alle 10 % on "ei tyytyväisiä" - lähiruokaa hankitaan mahdollisuuksien mukaan - käytämme MSC-merkittyjä kalatuotteita, jolloin varmistumme siitä, että ekologisuus on huomioitu niiden pyynnissä |
| Kirjastopalvelut | |
| Tuotantotavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - fyysisten käyntien lukumäärä/vuosi - www-käyntien lukumäärä |
| Taloudellisuustavoitteet | - €/käynti |
| Laatutavoitteet | - kokonaislainaus/asukas yli 20 lainaa/asukas |
| Kulttuuritoimi | |
| Tuotantotavoitteet | <ul style="list-style-type: none"> - Juhani Ahon museon kävijämäärä - avustusta saavien yhteisöjen ja muiden toimijoiden lukumäärä |
| Taloudellisuustavoitteet | - €/Juhani Ahon museokäynti |
| Vaikuttavuustavoitteet | - kulttuurikeskuksen kävijämäärä |
| Laatutavoitteet | - Iisalmen kulttuurikeskus tavoittaa uusia asiakasryhmiä; Kulttuurikeskuksessa 2-3 valtakunnallista tai kansainvälistä tapahtumaa vuodessa |

Kuvio 21. Lautakunnan hyväksymät muut tavoitteet

Sivistyspalvelukeskuksen perusopetuksen palvelualueen yksiköt, peruskoulut, ovat laatineet talousarviossa olevien strategisten painopistealueiden ja niille asetettujen tavoitteiden pohjalta asettaneet omat yksikkökohtaiset tavoitteet. Ne ovat osana koulukohtaista opetuksen ja työaikojen suunnitelmaa, jonka koulun johtokunta hyväksyy.

4.5 Raportointi

Kaupunginhallituksen hyväksymässä vuoden 2013 talousarvion täytäntöönpano-ohjeen liitteenä on ohje tavoite- ja määräraharaportoinnista. Siinä on kaksi raportointitasoa; lautakunnille raportoinnin vähimmäistaso ja raportointi kaupunginvaltuustolle ja -hallitukselle. (Vuoden 2013 talousarvion täytäntöönpano-ohjeet.)

Lautakunnille raportoinnin vähimmäistaso on seuraava:

| Raportoinnin ajankohta | 30.6 | 31.8. | 30.9. | 31.10. | 30.11. | 31.12 |
|---|------|-------|-------|--------|--------|-------|
| Ta-menojen/tulojen toteutuminen | x | x | x | x | x | x |
| Tuotanto-, vaikuttavuus- ja laatutavoitteet | x | | x | | | x |

Taloudellisuustavoitteet esitetään talousarviossa ja tilinpäätöksessä. Talousarviomenojen ja -tulojen toteutuminen esitetään vähintään talousarvion käyttösuunnitelman lautakuntaa sitovalla tasolla, tarvittaessa tarkemmallakin tasolla. Raportointia täydentää sanallinen kuvaus. Siinä tulee selvittää erityisesti poikkeamat talousarvion määrärahoihin, tuloarvioihin ja tavoitteisiin ja niiden syyt sekä toimenpiteet poikkeamien johdosta. Loppuvuoden raportteihin tulee liittää arvio määrärahojen riittävydestä, tuloarvioiden toteutumasta sekä tavoitteiden toteutumasta. Lisäksi sanallisessa selvityksessä voidaan antaa tietoa toiminnan laajennuksista ja supistuksista, henkilöstömuutoksista, palvelujen kysynnän muutoksista, alan kustannuskehityksestä sekä organisaatiomuutoksista. Raportoinnin lähtökohtana on määrärahojen seurannan aukoton ja selkeä vastuutus. (Vuoden 2013 talousarvion täytäntöönpano-ohjeet.)

Raportointi kaupunginvaltuustolle ja -hallitukselle tapahtuu 30.6., 30.9., ja 31.12 tilanteiden mukaisesti. Näissä osavuosikatsauksissa raportoidaan talousarviomäärärahojen ja -tulojen sekä tuotanto-, vaikuttavuus- ja laatutavoitteiden toteutumisesta. 31.12. raportointi tapahtuu tilinpäätöksen yhteydessä. Kaupunginhallitukselle raportointi tapahtuu 31.3. alkaen kuukausittain, poikkeuksena heinäkuu. Myöskin tätä raportointia täydentää sanallinen kuvaus. Siinä tulee selvittää erityisesti poikkeamat talousarvion määrärahoihin, tuloarvioihin ja tavoitteisiin ja niiden syyt sekä toimenpiteet poikkeamien johdosta. Loppuvuoden raportteihin tulee liit-

tää arvio määrärahojen riittävyydestä, tuloarvioiden toteutumasta sekä tavoitteiden toteutumisesta. Edellä mainittujen raportointien lisäksi taloustoimi laatii kaupunginhallitukselle maksuvalmiusraportin kuukausittain ja saatavaraportit 31.3., 30.6., 30.9. ja 31.12. tilanteen mukaisesti. Talousarvion toteumaennuste eli tilinpäätösennuste laaditaan syksyllä 30.9. toteumaraportin pohjalta. (Vuoden 2013 talousarvion täytäntöönpano-ohjeet.)

Investointiohjelma tarkistetaan vuosittain talousarvion laadinnan yhteydessä. Talousarvion investointiosasta ja investointiosan käyttösuunnitelmasta raportoidaan kaupunginhallitukselle, tekniselle lautakunnalle ja tarkastuslautakunnalle 30.4., 31.8., 31.10. ja 31.12 sekä loppuvuodesta tarpeen vaatiessa kuukausittain. Hankesuunnitelmien ja projektiohjelmien raportointi tehdään tekniselle lautakunnalle ja asianomaiselle lautakunnalle. (Vuoden 2013 talousarvion täytäntöönpano-ohjeet.)

Sivistyspalvelukeskuksen palvelualueiden yksiköistä peruskoulut raportoivat neljännesvuosittain talousarvion käyttösuunnitelman toteutumisesta. Näiden raporttien pohjalta laaditaan koulutuslautakunnalle perusopetuksen talousarvion toteuma. Strategisten tavoitteiden osalta raportointi tapahtuu lukukausien lopussa.

4.6 Kehittämisideat

lismessa talousarvion laadinta alkaa nykyisin siten, että palvelukeskuksissa kootaan virkamiestyönä toiminnassa tapahtuneiden muutosten vaikutukset tarvittaviin määrärahoihin eli lisäykset ja vähennykset euroina. Näiden pohjalta talousarvioseminaarissa valtuutetut päättävät mitä euromääräisiä muutoksia otetaan mukaan raamiin. Kaupunginhallitus kokoaa talousarvioseminaarin tulokset ja antaa euromääräisen talousarvioraamin palvelukeskuksille. Annetun raamin pohjalta palvelukeskukset valmistelevat virkamiestyönä euromääräisen talousarvioehdotuksen lautakuntien hyväksyttäväksi. Strategia näkyy talousarviossa vain painopistealueina ja tavoitteina. Talousarviomäärärahoihin sillä ei ole suoranaista yhteyttä.

Talousarvioprosessin pitäisi strategian toteutumisen näkökulmasta alkaa toisin. Valtuuston tulisi ensin toteuttaa strategian vuositarkastus, jonka yhteydessä käsiteltäisiin myös talouskysymyksiä, kuten talouden realistista liikkumavaraa ja julkisen rahoituksen ja asiakasrahoituksen suhdetta. Talousarviovuodelle laadittavan strategian yhteydessä valtuuston tulisi päättää, miten tasapainoinen talous saavutetaan, mikä on investointien taso ja mikä on muuttuvien ja kiinteiden kustannusten suhde. Tämän jälkeen kaupunginhallituksen tulisi antaa talousarvioraami, joka toteuttaa valtuuston strategisia linjauksia. Näin saataisiin talousarvio- ja strategiaprosessi kytkettyä toisiinsa.

Yhdistetty talousarvio- ja strategiaprosessi pitäisi myös aloittaa aikaisemmin kuin nykyinen talousarvioprosessi. Strategiset linjaukset tulisi tehdä viimeistään maaliskuussa ennen nykyisen talousarvioprosessin alkamista. Kaupunginhallituksen vahvistama raami pitäisi näin sisällään mahdolliset strategiset painotukset myös euromääräisinä. Se nopeuttaisi itse talousarvion laatimista niin virkamiestasolla lautakuntien käsittelyä varten kuin vuoden loppupuolella, kun siinä vaiheessa ei tarvitsisi enää käydä strategisia arvokeskusteluja. Myös yksikkötasolla laadittavat talousarvioehdotukset olisivat annetun raamin mukaisia.

Varhaiskasvatuksen, perusopetuksen ja lukiokoulutuksen sekä muiden opetusta antavien palvelualueiden osalta kuntalain määrittelemä kalenterivuosi talousarviovuotena ei ole niiden toiminnan kannalta paras mahdollinen. Tämä korostuu varsinkin silloin, kun joudutaan laatimaan euromäärältään edellisvuotta pienempi talousarvio. Toiminnallisia muutoksia ei voida tehdä kesken lukuvuotta ja näin ollen niiden euromääräinen vaikutus jakaantuu aina kahdelle talousarviovuodelle. Toiminnan supistamisesta saatavia todellisia säästöjä on vaikea laskea, koska sekä henkilöstössä että asiakasmäärissä saattaa kaupungin sisällä tapahtua huomattavia muutoksia. Myös tähän voisi ratkaisu löytyä strategisesta suunnittelusta ja erityisesti suunnitelmavuosien talousarvion laadinnasta, joka nyt jää usein vähemmälle huomiolle.

Iisalmen kaupungin talousarvio vuodelle 2013 sekä taloussuunnitelma vuosille 2014–2015 oli ensimmäinen talousarviokirja, jossa oli mukana palvelukeskuskohtainen palvelusuunnitelma ja kuvaus toimistoympäristön muutoksista sekä painopistealueet ja toimenpiteet strategian toteuttamiseksi. Poiketen vertailukunnista talousarviokirjasta puuttui koko kaupunkia koskeva strategiaosuus. Jatkossa yhdistämällä talousarvio- ja strategiaprosessi toisiinsa, saataisiin strategia paremmin näkymään myös talouden ohjauksessa. Konkreettisena toimenpiteenä tähän voisi olla esimerkiksi Oulun kaupungin talousarvion ja -suunnitelman laadintaohjeessa

oleva Talousarvio strategian toteuttajana -vuosikello. Prosessien yhdistäminen edellyttää tiiviimpää yhteistyötä taloustoimen ja strategiatyöstä vastaavan henkilöstön välillä. Tämä vaatii strategista johtamista, jota Lauslahden mukaan koostuu muun muassa resurssienjohtamis- kyvystä; kyvystä johtaa sekä ulkopuolisia sidosryhmiä että kunnan sisällä työskenteleviä ihmisiä (Lauslahti 2003, 217).

Rakenteelta Iisalmen kaupungin talousarviokirja noudattaa Kuntaliiton suositusta. Yleisperusteluosan talousarvion sitovuustasosta kertovassa osuudessa voisi olla suosituksen mukainen määrärahojen ja tuloarvioiden yhteenvetolaskelma, johon on koottu käyttötalous-, investointi-, tuloslaskelma- ja rahoitusosan valtuuston sitoviksi hyväksymät erät. Vertailukunnissa yhteenvetolaskelma oli suosituksen mukaisesti taloukkomuodossa ja siitä kävi ilmi, onko määräraha tai tuloarvio brutto- vain nettomääräinen.

Vertailukuntiin nähden Iisalmen kaupungin talousarvio sisälsi mittareita ja tunnuslukuja keskimääräisesti. Toiminnallisten tavoitteiden tunnusluvut ja mittarit ovat lähes samoja, mitä vertailukunnissa ja niistä saadaan hyvin tietoa tilastointia varten. Strategisia tavoitteita on riittävästi, mutta niiden mitattavuutta tulisi vielä parantaa. Vaikuttavuustavoitteita pitäisi saada lisää, sillä niistä saatavasta tiedosta olisi apua niin johtamiseen kuin päätöksentekoon. Talousarviokirja voisi sisältää vain valtuuston hyväksymät tavoitteet ja tunnusluvut. Lautakuntatasoiset tavoitteet ja informatiiviset tunnusluvut voitaisiin lisätä vasta lautakunnan hyväksymään käyttösuunnitelmaan.

Iisalmessa talousarvion toteutumisen seurantaan ei ole tehty muutoksia, vaikka itse talousarvioon sisältyykin nyt myös strategisia tavoitteita. Euromääräistä toteumaa seurataan ensimmäisen vuosineljänneksen jälkeen kuukausittain. Strategisia tavoitteita lukuun ottamatta myös tavoitteiden toteutumista seurataan yhtä usein kuin vertailukunnissa, mutta seuranta painottuu loppuvuodelle. Vertailukunnissa raportointi tapahtuu kolmannesvuosittain sisältäen tilinpäätösennusteen. Iisalmessa tilinpäätösennuste laaditaan erillisenä syyskuun lopun tilanteesta. Raportointi olisi hyvä kehittää vastaamaan nykyistä talousarvion rakennetta ja osavuositarkastusten raportointiajankohdan voisi muuttaa kolmannesvuosittain tapahtuvaksi. Myös tilinpäätösennusteen sisällyttäminen samaan raportointiin vähentäisi erillisten raporttien määrää.

Kuntaliitto on antanut suosituksensa kunnan ja kuntayhtymän talousarviosta ja -suunnitelmasta vasta kaksi vuotta sitten. Tämä näkyy niin Iisalmen kuin muidenkin kuntien talousarviossa ja -suunnitelmissa. Strategian ja siitä johdettujen tavoitteiden sisällyttäminen talousarvioon ja -suunnitelmaan ei tapahdu hetkessä. Se vaatii niin prosessien uudistamista kuin ajattelutavan muutosta. Talousarvio ei ole enää vain taloushallinnon tehtäviin liittyvä sitova asiakirja vaan myös toimintaa ohjaava työväline. Seuraava haaste johtaville viranhaltijoille ja esimiehille onkin laatia talousarviokirjasta sisällöltään ja rakenteeltaan niin selkeä ja luettava, että se palvelee niin luottamushenkilöitä kuin kaupungin palveluksessa olevia henkilöitä heidän tehtävissään.

5 POHDINTA

Tämän opinnäytetyön tarkoituksena oli saada uusia kehittämisideoita Iisalmen kaupungin talousarvioprosessiin ja sen tuotokseen, talousarvioon. Samalla selvitettiin, miten kunnissa talousarvio ja -strategiaprosessi on saatu yhdistettyä, millaisia kuntien talousarviot ovat rakenteeltaan ja sisällöltään sekä miten talousarvion toteutumisen seuranta tapahtuu. Tietosisällön osalta vertailu keskittyi sivistystoimeen.

Opinnäytetyön teoriaosuudessa on käsitelty talousarvion laadintaa liittyvää lainsäädäntöä ja ohjeistuksia, talousarvioprosessia, strategista johtamista, talouden ja strategioiden yhdistämistä sekä talousarvion tietosisältöä. Teoriaosuuteen on pyritty kokoamaan olennainen tieto talousarvion laadintaan vaikuttavista asioista. Näkemys tarvittavasta tiedosta on subjektiivinen. Koottu teoria sisältää niitä asioita, joita olen itse katsonut tarvittavan talousarvion laadintaprosessissa.

Empiriaosuus on toteutettu tutkimalla vertailuun valittujen kaupunkien ja kuntien talousarvio- ja strategiaprosesseja sekä talousarvioita ja -suunnitelmia ja niiden toteutumisen raportointia. Tieto on koottu www-sivuilta löytyvistä pöytäkirjoista ja niiden liitteistä sekä talouden ja strategioihin liittyviltä sivuilta. Tiedon löytymistä hankaloitti se, että joidenkin kuntien talousarviota ja strategioita käsittelevien pykälien liitteitä ei ollut julkaistu verkkosivuilla. Varsinkin strategiaprosessien etenemisestä tietoa löytyi hyvin vähän.

Saadakseni tarkempaa vertailutietoa kuntien talousarvio ja -strategiaprosesseista ja niiden yhdistämisestä sekä talousarvion toteutumisen raportoinnista, lähetin osaan vertailukunnista kysymyksiä sähköpostitse. Vastaus tuli vain yhdestä kunnasta. Tämä varmasti johtui kyselyn ajoittumisesta taloushallinnon henkilöstön työn kannalta yhteen kiireisimpään aikaan; talousarvioehdotuksia laaditaan näin syksyllä kaikissa kunnissa. Vertailutieto jäi siis hyvin suppeaksi ja teoreettiseksi eikä siitä näin ollen voi tehdä mitään pidemmälle vietyjä johtopäätöksiä.

Toinen tapa saada kehittämisideoita Iisalmen kaupungin talousarvion ja -suunnitelman laadintaan ja strategian yhdistämiseen siihen olisi ollut kyselyn tekeminen luottamushenkilöille. Opinnäytetyö ajoittui tästäkin tutkimuksellisesta näkökulmasta huonoon aikaan. Uudet luottamushenkilöt ovat aloittaneet tehtävässään vuoden 2013 alusta. Sivistyspalvelukeskuksen asiantuntijalautakuntien, joita ovat koulutus- ja kulttuurilautakunta, jäsenistä vaihtui 80 prosenttia ja heistä uusia luottamushenkilöitä on noin puolet. Kyselyn tekeminen heille olisi ollut perehtyneisyyden näkökulmasta tässä vaiheessa luottamusmieskautta liian aikaista.

Talousarvion ja -suunnitelman rakenteesta ja sisällöstä sekä hyväksymisestä säädetään kuntalaissa. Niin Iisalmissa kuin vertailukunnissakin on omaksuttu käyttöön Kuntaliiton suosituksen mukainen talousarviomalli, joka perustuu kuntalakiin. Myös talousarvion laadinnalle kuntalaki antaa yksiselitteisen päättymisajankohdan. Talousarvioprosessien ja niiden tuotosten talousarviokirjojen erot johtuvat suurelta osin erilaisista kuntaorganisaatioista.

Kuntalaki edellyttää kuntia toimimaan tavoitteellisesti ja suunnitelmallisesti. Tähän avuksi on otettu strategiat, joita on vertailukunnissa laadittu 2000-luvun lopusta alkaen. Kaupunki- ja kuntastrategiat päivitetään valtuustokausittain. Talousarvioon sisältyvät strategiset tavoitteet päivitetään talousarvion laadinnan yhteydessä. Vertailusta saadun vähäisen tiedon perusteella kuntien strategisen suunnittelun yhdistäminen talousarvioon vaihtelee kunnittain. Talousarviokirjoista saadun kuvan perusteella strategioiden yhdistäminen talousarvion laadintaan haakee vielä muotoaan.

Opinnäytetyön tavoitteeksi asetettu kehittämisideoiden löytyminen Iisalmen kaupungin talousarvioprosessiin ja sen tuotokseen, talousarvioon, ei täysin toteutunut. Se miten talousarvio toteuttaa kunnan strategiaa jäi teoreettiselle tasolle. Tietolähteenä talousarvio palvelee talousarvion laadintaan osallistuvia eli johtavia viranhaltijoita ja taloushallinnossa työskenteleviä henkilöitä. Se kuinka hyvin talousarvion tuottamaa tietoa pystyvät hyödyntämään luottamushenkilöt ja muut kuin taloushallinnon henkilöstö, olisi uuden tutkimuksen aihe.

Tämän opinnäytetyön tekeminen on ollut itselleni hyvä oppimisprosessi. Oppimisprosessin ja oman työtehtävän kannalta opinnäytetyön tekeminen on ajoittunut juuri oikeaan aikaan. Ennen opinnäytetyön aloittamista olen osallistunut kahden talousarvion ja -suunnitelman laatimiseen ja sinä aikana omaksunut nykyisin käytössä olevat toimintatavat sekä myös arvioimaan talousarvioprosessin toimivuutta oman palvelukeskuksen näkökulmasta. Opintoihini

on tätä ennen sisältynyt niin projektiopintoja kuin strategisen suunnittelun opintokokonaisuus, joita olen pystynyt hyödyntämään opinnäytetyössäni. Mielestäni oma ammatillinen osaamiseni talousarvion laadinnan osalta on tämän kehittynyt.

Meneillään oleva kaupunkistrategian tarkastaminen antaa mahdollisuuden tulevien vuosien talousarvion ja -suunnitelman sisällön ja tavoitteiden uusimiselle. Sen tarkastamisen yhteydessä olisi oiva tilaisuus myös uudistaa strategiaprosessia siten, että se saataisiin paremmin yhdistettyä vuotuisen talousarvion ja -suunnitelman laadintaan. Myös talousarvion laadintaan osallistuvista viranhaltijoista osa on vaihtunut tämän vuoden aikana. Olemme saaneet uutta näkemystä niin strategian kuin talousarvion laadintaan. Tarkoituksenamme onkin uuden talousjohtajan johdolla jatkaa talousarvioprosessin uudistamisesta alkanutta muutostyötä sekä talousarvion sisällön ja rakenteen että toteutumisen seurannan osalta. Uskon, että tämän opinnäytetyön myötä minulla on enemmän annettavana tietoa ja ammatillista näkemystä talousarvion ja -suunnitelman laadintaan oman työtehtäväni kautta.

LÄHTEET

Hirsjärvi, S. & Remes, P. & Sajavaara, P. 1997. Tutki ja kirjoita. 13., osin uudistettu painos. Keuruu: Otavan Kirjapaino Oy.

Hollolan kunnanhallitus 17.6.2013. Vuoden 2014 talousarvion ja vuosien 2014–2016 taloussuunnitelman laadintaohje. <http://www.hollola.fi/ktweb/>.

Hollolan kuntastrategia. 2013. Saatavilla: <http://www.hollola.fi/keskus/frame/frame1.htm>.

Hollolan kunnanvaltuusto 17.12.2012. 2013. Hollolan kunta. Talousarvio vuodelle 2013 ja taloussuunnitelma vuosille 2013–2015. Saatavilla: <http://www.hollola.fi/keskus/frame/frame1.htm>.

Iisalmen kaupunginhallitus 2.7.2012. Talousarvion 2013 ja taloussuunnitelman 2013 – 2016 laadintaohjeet. Kaupunginhallitus 2.7.2012. Saatavilla: <http://ktweb.iisalmi.fi/>.

Iisalmen kaupunginhallitus 4.2.2013. Vuoden 2013 talousarvion täytäntöönpano-ohjeet. Saatavilla: <http://ktweb.iisalmi.fi/>.

Iisalmen kaupungin taloustoimi 25.4.2012. Vuoden 2013 talousarvioraamin valmistelu.

Iisalmen kaupunginvaltuusto 17.12.2012. Talousarvio vuodelle 2013 sekä taloussuunnitelma vuosille 2014–2015. Kaupunginvaltuusto 17.12.2012. Saatavilla: <http://www.iisalmi.fi/Suomeksi/Kaupunki-info/Talous/>.

Jämsän kaupunginvaltuusto 25.1.2010. Jämsän parempi tulevaisuus 2020 Saatavilla: <http://www.jamsa.fi/fi/visio-ja-strategiat>.

Jämsän kaupunginvaltuusto 28.5.2012. Jämsän kaupungin palvelustrategia. Saatavilla: <http://www.jamsa.fi/fi/visio-ja-strategiat>.

Jämsän kaupunginvaltuusto 17.12.2012. Jämsän kaupunki. Talousarvio vuodelle 2013. Taloussuunnitelma 2013-2015. Investointisuunnitelma vuosille 2013-2017. Saatavilla: <http://www.jamsa.fi/fi/talous>.

Kajaanin kaupunginhallitus 7.1.2013. Kajaanin kaupunki. Vuoden 2013 talousarvion täytäntöönpano-ohjeet. Saatavilla: http://kafi.tutka.net/ka_paatokset/cgi/DFRAME.PHP.

Kajaanin kaupungin strategiat. 2013. Saatavilla: <http://www.kajaani.fi/Hallinto/Strategiat/>.

Kajaanin kaupunginvaltuusto 12.12.2012. Talousarvio 2013 ja taloussuunnitelma 2014-2015. Saatavilla: <http://www.kajaani.fi/Hallinto/Talous>.

Kirjanpitolaetakunnan kuntajaosto 2009. Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta. Suomen Kuntaliiton verkkojulkaisu. Helsinki: www.kunnat.net.

Kemin kaupunginhallitus 11.6.2012. Kemin kaupunki. Taloussuunnitelman 2013-2016 ja talousarvion 2013 laadintaohjeet. Saatavilla: <http://www.kemi.fi/d5web/kokous/20122165-6.HTM>.

Kemin kaupunginhallitus 28.1.2013. Kemin kaupungin talousarvio 2013. Talousarvion täytäntöönpano-ohjeet. Saatavilla: <http://www.kemi.fi/d5web/kokous/20132381-3-9130.PDF>.

Kemin kaupunginvaltuusto 10.12.2012. Kemin kaupunki. Talousarvio 2013. Taloussuunnitelma 2013-2016. Saatavilla: <http://www.kemi.fi/Keskusvirasto/kaupunkitalous/ta2013.htm>.

Kiuruveden kaupunginhallitus 13.8.2012. Kiuruveden kaupungin vuoden 2013 talousarvion ja vuosien 2013 – 2015 taloussuunnitelman laadintaohje. Saatavilla: <http://ktweb.kiuruvesi.fi/>.

Kiuruveden kaupunginhallitus 14.1.2013. Kiuruveden kaupunki. Vuoden 2013 talousarvion täytäntöönpano-ohje. Saatavilla: <http://ktweb.kiuruvesi.fi/>.

Kiuruveden kaupunginvaltuusto 12.12.2012. Kiuruveden kaupungin talousarvio 2013. Taloussuunnitelma vv. 2014-2015. Saatavilla: http://www.kiuruvesi.fi/Suomeksi/Tieto_Kiuruvedesta/Hallinto/Talousspalvelut.iw3.

Kuopion kaupunginvaltuusto 12.11.2012. Kuopion kaupungin talousarvio 2013 Toiminta- ja taloussuunnitelma 2013 – 2016. Saatavilla: <http://www.kuopio.fi/web/kaupunkitie-toa/talous>.

Lauslahti, S. 2003. Menestyvä kunta - Kuntalaislähtöinen talousjohtaminen. 1. painos. Helsinki: WSOY.

Mantere, S. & Suominen, K. & Vaara, E. 2011. Toisinajattelua strategisesta johtamisesta. 1. painos. Helsinki: WSOYpro Oy.

Mehtonen, M. & Heinonen, A. 2012. Kuntien ja kuntayhtymien talous- ja toimintatilaston luokitukset 2012 - Kuntaliiton verkkojulkaisu. Helsinki: www.kunnat.net.

Myllyntaus, O. 2011. Kunnan ja kuntayhtymän talousarvio ja -suunnitelma - Kuntaliiton verkkojulkaisu. 4. korjattu painos. Helsinki: Kuntaliiton paino.

Myllyntaus, O. 2002. Kuntatalouden ohjaus - Budjetoinnin ja kirjanpidon teoriaperusteita ja kehityssuuntia. 1. painos. Helsinki: Hakapaino Oy.

Oulun kaupunginvaltuusto 17.12.2012. Oulun kaupungin talousarvio 2013 ja taloussuunnitelma 2014-2015. Saatavilla: <http://www.ouka.fi/oulu/paatoksenteko-ja-hallinto/talous>.

Rannisto, P. 2005. Kunnan strateginen johtaminen. Akateeminen väitöskirja. Saatavissa: <http://acta.uta.fi/pdf/951-44-6275-0.pdf>.

Raudasoja, K. & Johansson, M-L. 2009. Esimies talouden johtajana julkishallinnossa. Juva: WS Bookwell Oy.

Siilinjärven kunnanhallitus 3.9.2012. Siilinjärven kunnan vuoden 2013 talousarvion ja vuosien 2014-2015 taloussuunnitelman laadintaohje. Saatavilla: <http://dakota.siilinjarvi.fi/D5Web/kokous/>.

Siilinjärven kunnanhallitus 28.1.2013. Vuoden 2013 talousarvion täytäntöönpano-ohjeet. Saatavilla: <http://dakota.siilinjarvi.fi/D5Web/kokous/>.

Siilinjärven kunnanvaltuusto 17.12.2012. Siilinjärven kunta. Talousarvio 2013. Taloussuunnitelma 2014–2015. Saatavilla: <http://www.siilinjarvi.fi/kunta/fi/liitetiedostot/kuntainfo/talous/TALOUSARVIO-2013ptettyVALTUUSTOSSA.pdf>.

Sonkajärven kunnanvaltuusto 18.12.2012. Sonkajärven kunta. Talousarvio 2013. Taloussuunnitelma 2014 - 2015 Saatavilla: http://www.sonkajarvi.fi/Suomeksi/Tietoa_Sonkajarvesta/Budjetti.iw3.

Sorsa, V. & Pälli, P. & Vaara, E. & Peltola, K. 2010. Strategia mahdollisuutena ja rajoitteena kuntaorganisaatiossa. Kielestä, kommunikaatiosta ja vallasta. Helsinki: Svenska handelshögskolan. Saatavissa: [http://www.kaks.fi/sites/default/files/Strategia mahdollisuutena ja ongelmana kuntaorganisaatiossa.pdf](http://www.kaks.fi/sites/default/files/Strategia%20mahdollisuutena%20ja%20ongelmana%20kuntaorganisaatiossa.pdf).

Säilä, E. & Hellén-Toivanen, P. & Pakkanen, K. & Kääriäinen, A. & Urrila, A. 2009. Kunnan hallinto, talous ja valvonta. Helsinki: Edita Prima Oy.

Tornion kaupunginvaltuusto 18.6.2012. Tornion kaupungin palvelustrategia. Toimenpideohjelma 2012-2016. Saatavilla: <http://www.tornio.fi/kehittamispalvelut>.

Tornion kaupunginvaltuusto 9.11.2009. Tornion kuntastrategia 2021. Valtuustokauden tavoitteet 2010-2013. Saatavilla: <http://www.tornio.fi/kehittamispalvelut>.

Tornion kaupunginvaltuusto 17.12.2012. Tornion kaupungin talousarvio ja -suunnitelma 2013-2015. Saatavilla: <http://www.tornio.fi/index.php?p=Paatoksenteke>.

Varkauden kaupunginvaltuusto 10.12.2012. Talousarvio 2013. Taloussuunnitelma 2013-2015. Saatavilla: http://www.varkaus.fi/tietoa_varkaudesta/hallinto_ja_talous/talous/talousarviot_ja_taloussuunnitelma/.

Vieremän kunnanhallitus 28.1.2013. Vuoden 2013 talousarvion täytäntöönpano-ohjeet. Saatavilla: <http://ktweb.vierema.fi/>.

Vieremän kunnanvaltuusto 7.11.2011. Vieremän kuntastrategia 2011-2016. Saatavilla: <http://www.vierema.fi/Suomeksi/Kuntainfo/Kuntastrategia.iw3>.

Vieremän kunnanvaltuusto 17.12.2012. Vieremän kunta. Talousarvio 2013. Taloussuunnitelma 2013-2015. Saatavilla: <http://www.vierema.fi/Suomeksi/Kuntainfo/> Tilastollisia_tietoja.iw3.

SÄHKÖISET LÄHTEET

Hollolan kunta. 2013. Saatavilla: <http://www.hollola.fi/keskus/frame/frame2.htm> (luettu 15.10.2013).

Hollolan kunta. 2013. Pöytäkirjat. Saatavilla: <http://www.hollola.fi/ktweb> (luettu 15.10.2013).

Iisalmen kaupunki. 2012. Saatavilla: http://www.iisalmi.fi/Suomeksi/Hallinto_ja_talous.iw3 (luettu 14.10.2013).

Iisalmen kaupunki. 2012. Organisaatio. Saatavilla: <http://www.iisalmi.fi/Suomeksi/Kaupunki-Info/Organisaatio.iw3> (luettu 14.10.2013).

Iisalmen kaupunki. 2013. Strategia. Saatavilla: http://www.iisalmi.fi/Suomeksi/Kaupunki-Info/Strategiat/Kaupunkistrategia_2025_valmistelu.iw3 (luettu 14.10.2013).

Jämsän kaupunki. Pöytäkirjat. Saatavilla: <http://www.jamsa.fi/fi/paatoksenteko/esityslistat-ja-poytakirjat> (luettu 15.10.2013).

Kajaanin kaupunki. Pöytäkirjat. Saatavilla: <http://www.kajaani.fi/Hallinto/Paatokset> (luettu 15.10.2013).

Kajaanin kaupunki. Talous. Saatavilla: <http://www.kajaani.fi/Hallinto/Talous> (luettu 15.10.2013).

Kemin kaupunki. Pöytäkirjat. Saatavilla: <http://www.kemi.fi/d5web/kokous/telimet.htm> (luettu 15.10.2013).

Kemin kaupunki. Strategiat. Saatavilla: <http://www.kemi.fi/Hallinto/strategiat.htm> (luettu 15.10.2013).

Kemin kaupunki. Talous. Saatavilla: <http://www.kemi.fi/Keskusvirasto/kaupunkitalous/talous.htm> (luettu 15.10.2013).

Kiuruveden kaupunki. Pöytäkirjat. Saatavilla: <http://ktweb.kiuruvesi.fi> (luettu 15.10.2013).

Kiuruveden kaupunki. 2013. Strategiat. Saatavilla: https://www.kiuruvesi.fi/Suomeksi/Tietoa_Kiuruvedesta/Suunnitelmat_ja_ohjelmat.iw3 (luettu 15.10.2013).

Kiuruveden kaupunki. 2013. Talouspalvelut. Saatavilla: https://www.kiuruvesi.fi/Suomeksi/Tietoa_Kiuruvedesta/Hallinto/Talouspalvelut.iw3 (luettu 15.10.2013).

Kuntalaki 17.3.1995/365. Saatavilla: <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1995/19950365> (luettu 3.2.2013).

Kuopion kaupunki. Pöytäkirjat. Saatavilla <http://kuopio02.hosting.documenta.fi/kokous/> (luettu 15.10.2013).

Kuopion kaupunki. 2013. Strategiat ja ohjelmat. Saatavilla: <http://www.kuopio.fi/web/kaupunkitietoa/strategiat-ja-ohjelmat> (luettu 15.10.2013).

Kuopion kaupunki. 2013. Talous. Saatavilla: <http://www.kuopio.fi/web/kaupunkitietoa/talous> (luettu 15.10.2013).

Opetushallitus. Rahoitus. Valtionosuudet. Saatavilla: <http://www.oph.fi/rahoitus/valtionosuudet> (luettu 3.9.2013).

Oulun kaupunki. Saatavilla: <http://www.ouka.fi/oulu/paatoksenteko-ja-hallinto/esityslistat-ja-poytakirjat> (luettu 15.10.2013).

Oulun kaupunki. Saatavilla: <http://www.ouka.fi/oulu/paatoksenteko-ja-hallinto/oulun-strategia> (luettu 15.10.2013).

Oulun kaupunki. Saatavilla: <http://www.ouka.fi/oulu/paatoksenteko-ja-hallinto/talous> (luettu 15.10.2013).

Siilinjärven kunta. 2013. Pöytäkirjat. Saatavilla: <http://dakota.siilinjarvi.fi/D5Web/kokous/> (luettu 15.10.2013).

Siilinjärven kunta. 2013. Strategiat. Saatavilla: http://www.siilinjarvi.fi/kunta/fi/kuntainfo/strategiat_suunnitelmat_ja_raportit/ (luettu 15.10.2013).

Siilinjärven kunta. 2013. Saatavilla: <http://www.siilinjarvi.fi/kunta/fi/kuntainfo/talous/> (luettu 15.10.2013).

Sonkajärven kunta. 2013. Pöytäkirjat. Saatavilla: <http://www.sonkajarvi.fi/Suomeksi/Paatoksenteko.iw3> (luettu 15.10.2013).

Suomen Kuntaliitto. Valtionosuujärjestelmä - Kunnat.net. Saatavilla: <http://www.kunnat.net/fi/asiantuntijapalvelut/kuntatalous/valtionosuudet/valtionosuusjarjestelma/Sivut/default.aspx> (luettu 3.9.2013).

Tilastokeskus.Kuntien tiedonkeruu. Saatavilla: <http://www.tilastokeskus.fi/keruu/kunnat.html> (luettu 3.2.2013).

Tilastokeskus. Tiedonkeruu. Saatavilla: <http://www.tilastokeskus.fi/keruu/velvollisuus.html> (luettu 24.2.2013).

Tornion kaupunki. 2011. Pöytäkirjat. Saatavilla: <http://www.tornio.fi/index.php?p=Paatoksenteko> (luettu 15.10.2013).

Tornion kaupunki. 2011. Strategiat. Saatavilla: <http://www.tornio.fi/kehittamispalvelut> (luettu 15.10.2013).

Varkauden kaupunki. Pöytäkirjat. Saatavilla: <http://varkaus.ktweb.fi/> (luettu 15.10.2013).

Varkauden kaupunki. 2013. Talousarviot ja taloussuunnitelmat. Saatavilla: http://www.varkaus.fi/tietoa_varkaudesta/hallito_ja_talous/talous-arviot_ja_taloussuunnitelma/ (luettu 15.10.2013).

Varkauden kaupunki. 2013. Palvelustrategiat. Saatavilla: http://www.varkaus.fi/tietoa_varkaudesta/palvelustrategiat/palvelustrategiat_2008-2011/ (luettu 15.10.2013).

Vieremän kunta. 2013. Tilastollisia tietoja. Saatavilla: http://www.vierema.fi/Suomeksi/Kuntainfo/Tilastollisia_tietoja.iw3 (luettu 15.10.2013).

Vieremän kunta. 2013. Pöytäkirjat. Saatavilla: http://www.vierema.fi/Suomeksi/Paatoksenteko/Esityslista_paatoksenteko.iw3 (luettu 15.10.2013).